

Présentée et soutenue le 5 Juin 1934, à 14 heures

Maurice PAPILLON

JURY.... { *Président* : M. le Doyen ALLIX, *professeur*.
 { *Suffragants*. { MM. CASSIN..... } *professeurs*.
 { AMIAUD }

1934

THÈSE POUR LE DOCTORAT

*La Faculté entend ne donner aucune approbation
ni improbation aux opinions émises dans les thèses. Ces
opinions doivent être considérées comme propres à leurs
auteurs.*

DE LA CONTRAINTE EN MATIÈRE DE CONTRIBUTIONS INDIRECTES ET D'IMPÔT SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES

THÈSE POUR LE DOCTORAT

Présentée et soutenue le 5 Juin 1934, à 14 heures

PAR

Maurice PAPILLON

JURY.... { *Président* : M. le Doyen ALLIX, *professeur*.
 { *Suffragants*. } MM. CASSIN..... { *professeurs*.
 AMIAUD }

PARIS
LES ÉDITIONS DOMAT-MONTCHRESTIEN
F. LOVITON et Cie
160, RUE SAINT-JACQUES

1934



INTRODUCTION

Il peut sembler illogique de rapprocher dans une même étude, la contrainte décernée en matière de Contributions indirectes, de celle décernée pour la taxe sur le chiffre d'affaires.

Deux raisons principales ont motivé ce rapprochement. D'abord, il convient de remarquer que l'Administration des Contributions indirectes est la régie à laquelle a été attribué le recouvrement de la majeure partie de la taxe sur le chiffre d'affaires. En outre, la taxe sur le chiffre d'affaires se rapproche des impôts indirects si l'on admet la théorie qui attribue le caractère d'impôts indirects aux impôts qui frappent la circulation et l'emploi de la fortune. La taxe sur le chiffre d'affaires répond exactement à ce critérium; elle serait même un impôt indirect parfait, puisqu'aux termes du rapport de M. Bokanowski présenté aux Chambres lors des débats parlementaires pour l'établissement de cette taxe, l'impôt sur le chiffre d'affaires était qualifié « d'impôt de consommation dilué à l'infini ».

Certes, la Cour de cassation pour refuser cette assimila-

tion qui aurait eu pour résultat avant 1930 d'étendre le privilège des contributions indirectes au recouvrement de la taxe sur le chiffre d'affaires, a insisté sur le fait que cette taxe ne frappait pas les faits de consommation isolément, puisque les commerçants règlent cet impôt mensuellement, mais l'on peut répondre qu'il ne s'agit ici que d'une commodité de perception et qu'en théorie tout au moins, on pourrait concevoir une imposition sur chaque transaction isolée.

Pour ces deux raisons, il est intéressant de rapprocher la contrainte décernée en matière de taxe sur le chiffre d'affaires, de la contrainte des impôts indirects. Au cours de cette étude, nous soulignerons leurs différences qui tiennent surtout à ce que cet impôt sur le chiffre d'affaires était à son origine perçu par l'Administration de l'Enregistrement.

CHAPITRE PRELIMINAIRE

HISTORIQUE

Lorsqu'un créancier se trouve en présence d'un débiteur qui conteste l'existence ou le montant de la créance, ou qui, sans élever de contestations, refuse de payer, le créancier est obligé de s'adresser à la justice. C'est un jugement qui fixera l'existence et le montant de la créance, qui donnera au créancier un titre exécutoire. Telles sont les règles du droit commun. A soumettre rigoureusement l'Etat créancier à l'observation de ces règles, à l'obliger à chaque instant de recourir à l'autorité judiciaire pour opérer le recouvrement de ses créances et obtenir un titre exécutoire, on aboutirait à subordonner l'autorité administrative à l'autorité judiciaire. C'est donc afin d'assurer l'indépendance de l'autorité administrative que l'on permet à l'Etat d'opérer le recouvrement de certaines de ses créances et spécialement des impôts, au moyen de contraintes.

La contrainte est un mandement exécutoire délivré par l'autorité administrative dans les cas prévus par la loi, soit contre un comptable du Trésor, soit contre un rede-

vable de droits envers le domaine de l'Etat, soit enfin contre un contribuable ou un redevable de deniers publics. C'est un titre authentique et exécutoire créé par l'Administration à son profit.

Ce privilège est justifié par la nécessité du recouvrement des créances fiscales.

Ce procédé d'exécution à la fois simple, rapide, énergique et peu coûteux, n'est pas une invention du droit moderne; il était déjà pratiqué sous l'ancienne monarchie. On a même prétendu que l'origine de la contrainte devait être recherchée en Droit romain dans l'action des publicains contre ceux qui étaient en retard pour payer l'impôt (Comm. Gaius IV par. 28). La situation était en réalité bien différente : en vertu de la loi *Censoria*, les publicains pouvaient, en effet, prendre possession à titre de gage de quelques-uns des biens appartenant au débiteur d'impôts, *extra jus*, sans intervention du magistrat, sans même que la présence du propriétaire soit nécessaire (V. Girard, *Droit romain*, p. 748, note 6, et Accarias, p. 687, t. II, n° 746).

Ce privilège dont jouit aujourd'hui l'Administration est déjà mentionné par l'ordonnance de 1374 sur les fermes des aides, qui reconnaissait implicitement aux fermiers le droit de saisir les biens du redevable, puisqu'elle lui défendait de gager aucune personne pour le fait des aides, avant de l'avoir admonestée de payer.

L'Edit de Moulins de 1566 pose en principe le droit

pour les diverses branches de l'Administration de poursuivre le recouvrement des taxes et droits par voie de saisie.

De très nombreux textes postérieurs sont venus interpréter ce droit et indiquer quelles autorités pourraient décerner contrainte, en précisant comment l'exécution en serait poursuivie.

Aux termes des arrêts du Conseil, du 22 juin 1729, et de la Cour des Aides du 18 juin 1682, les receveurs de taille sont autorisés à décerner contrainte contre les redevables ou les collecteurs de taille et de capitation; de même, le fermier et ses procureurs peuvent délivrer des contraintes pour le recouvrement des droits d'aides.

Déjà sous l'empire de l'ancien droit, il faut un serment en justice et un pouvoir spécial pour décerner une contrainte. Cette contrainte ne peut être mise à exécution qu'après avoir été visée par un juge. C'est ainsi que les élus visaient les contraintes décernées par les receveurs des aides contre les débiteurs. Le droit de former opposition aux contraintes ainsi délivrées a été consacré par les décisions du Conseil des 3 juin 1744, 19 mai 1752, 26 janvier 1755; cette opposition doit être jugée à l'audience, sur pièces et sans épices.

La contrainte ainsi délivrée ne donne le droit que de saisir les meubles du redevable; elle est exécutoire par provision nonobstant opposition. La suppression des fermes fait passer aux diverses Régies, le droit de décerner les

contraintes; en particulier, ce droit est reconnu à l'administration des Contributions indirectes par l'article 43 du décret du 1^{er} germinal an XIII, et l'article 239 de la loi du 28 avril 1816. De même, en instituant l'impôt sur le chiffre d'affaires, la loi du 25 juin 1920 prévoit dans son article 70 que les poursuites contre les redevables auront lieu par voie de contrainte.

La contrainte, telle qu'elle existe actuellement, a conservé de nombreux caractères de la contrainte de l'ancien droit. La contrainte constitue, dans notre législation, une application de la procédure monitoire et injonctionnelle si couramment employée en Allemagne, en Suisse et en Autriche, procédure particulièrement expéditive, puisqu'elle commence par l'exécution. Par ce moyen, l'Etat peut recouvrer promptement, et avec le moins de frais possibles, ses créances et spécialement les impôts.

PREMIÈRE PARTIE

Conditions de délivrance des contraintes

CHAPITRE PREMIER

QUI A QUALITE POUR DECERNER LES CONTRAINTES ?

Aux termes de l'article 44 du décret du 1^{er} germinal an XIII, la contrainte peut être décernée par le directeur ou le receveur des Contributions indirectes.

Ces mêmes agents sont compétents en matière de chiffre d'affaires. La loi du 25 juin 1920 indique en effet que les contraintes seront décernées par les agents des services financiers désignés par le règlement d'administration publique prévu à l'article 67 de la loi précitée. Or, l'art 6 du décret du 24 juillet 1920 portant règlement d'administration publique par application des articles 61, 62, 67, 70 de la loi du 25 juin 1920 mentionne que les agents des

Contributions indirectes ont qualité pour décerner contrainte (Cf. Cons. d'Etat, 24 juillet 1931, *Lebon Chron.*, 1931, p. 849).

Le décret précité dispose que le bureau compétent pour délivrer contrainte sera celui où doivent être versés les droits.

La question s'est posée de savoir si, en dehors du directeur et du receveur, d'autres personnes ne pourraient pas décerner contrainte.

La Cour de cassation, dans son arrêt du 29 avril 1835 (D. 35.1.227, *Mém. des Cont. Ind.*, t. 14, p. 213), a spécifié que ce droit n'appartient pas à l'employé qui est à la solde du comptable des Contributions indirectes, alors même qu'il serait pourvu d'une procuration spéciale. Cet employé ne détient, en effet, aucune parcelle de la puissance publique, qui ne se délègue qu'en vertu d'une commission donnée par l'autorité compétente, et la contrainte qu'il aurait décernée serait entachée d'une nullité absolue.

Il a été jugé également (Tribunal civil de Bordeaux, 21 févr. 1894, D. P. 95.2.435), que le droit de décerner des contraintes pour le recouvrement des taxes administratives, constitue un privilège réservé aux fonctionnaires désignés par les lois. Ce droit ne peut, à défaut d'un texte spécial, tel que le décret du 26 septembre 1891 sur le droit de pesage et de mesurage, appartenir à un particulier, fût-il fermier de la taxe à recouvrer.

CHAPITRE II

DANS QUELS CAS LA CONTRAINTE PEUT-ELLE ETRE DECERNEE?

Il résulte des termes de l'article 239 de la loi du 28 avril 1816 que la Régie peut employer la voie de la contrainte dans tous les cas où un droit lui est dû, elle est donc autorisée à recourir à ce moyen de recouvrement :

- 1° Pour les droits au comptant, dans les cas exceptionnels où ils n'auraient pas été perçus;
- 2° Pour les droits constatés;
- 3° Pour les amendes.

Examinons chacun de ces trois cas.

§ 1^{er}. *Recouvrement des droits au comptant.*

Il y a lieu de décerner contrainte pour le recouvrement de droits au comptant lorsqu'un buraliste n'ayant pas perçu l'intégralité de la somme due a été forcé en recettes par l'administration (Cf. Cas. 16 mai 1821).

§ 2. *Recouvrement des droits constatés.*

Une contrainte pourra être décernée, notamment pour le recouvrement des double et quintuple droits dus par les soumissionnaires d'acquets à caution. C'est ainsi qu'il a été jugé par la Cour de cassation qu'une contrainte pouvait être valablement décernée contre le destinataire de boissons spiritueuses, voyageant sous le couvert d'un acquit à caution, qui ne représente pas en même temps que l'expédition de la régie, les bulletins de transport, lettres de voiture, connaissements; pièces justifiant la réalité du transport (Cas. Civ. 12 mars 1890. S. 90.1.311. D. 91.1.405).

§ 3. *Recouvrement des amendes.*

Il n'a jamais été contesté à la Régie le droit de décerner contrainte pour le recouvrement des amendes, telles celles prévues en cas d'omission ou d'insuffisance de déclaration en matière de chiffre d'affaires. Par contre, la question s'est posée de savoir s'il pouvait être décerné contrainte pour le recouvrement des amendes variant entre un minimum et un maximum.

Pour trancher cette question, il importe de savoir s'il appartient à l'administration ou aux juges de fixer le montant de ces amendes variables. La jurisprudence des tribunaux administratifs est en désaccord avec celle de la Cour de cassation.

Suivant la Cour de cassation, les tribunaux civils seuls

ont le pouvoir d'apprécier la quotité des amendes variables.

Aux termes de son arrêt du 19 octobre 1927 (D. H. 1927, p. 493) rendu en matière d'enregistrement, la faculté de délivrer une contrainte concédée à l'administration par la loi du 22 frimaire an VII, qui n'avait établi que des droits ou des amendes fixes, ne saurait être étendue à des recouvrements d'amendes variables entre un minimum et un maximum telles que celle qui est édictée par l'article 32 de la loi du 31 juillet 1920 pour refus de communication des livres de commerce aux agents du fisc.

La Cour de cassation n'a même pas reconnu à l'administration dans cette même affaire le droit de fixer conditionnellement et provisoirement l'amende par voie de contrainte, sous réserve du contrôle des tribunaux, qui, sur opposition du redevable, auraient modifié la peine s'ils la jugeaient excessive.

Certes, l'article 5 de la loi du 17 avril 1906 a reconnu à l'administration le droit de poursuivre par voie de contrainte le recouvrement de l'astreinte prévue par ce texte, mais il s'agit d'une situation toute différente puisque l'astreinte est toujours prononcée par le Tribunal.

Toute opposée est l'opinion du Conseil d'Etat et des Conseils de préfecture. Déjà en 1924, appelé à trancher un litige où l'administration prétendait que le juge ne peut que statuer sur le bien fondé de l'opposition faite par le contribuable à une contrainte, sans pouvoir de sa propre autorité, modifier le montant de l'amende fixée par elle,

le Conseil d'Etat, dans son arrêt du 28 novembre 1924 décide « qu'il sera fait une juste appréciation des circonstances de l'affaire, en fixant chacune des amendes encourues au minimum ».

Il résulte de cet arrêt que le Conseil d'Etat se reconnaissait le droit de statuer sur le montant de l'amende, puis qu'il réduisait au minimum, des amendes que l'administration avait infligées pour des sommes beaucoup plus élevées.

Toutefois, comme le remarque très justement M. Allix, un certain doute subsistait sur la portée de cette jurisprudence, car dans l'espèce précitée, le Conseil d'Etat n'avait pas eu à se prononcer sur une contestation du redevable concernant le montant de l'amende qui lui avait été infligée par l'administration. Celle-ci avait relevé contre le redevable une infraction consistant en une omission. Le Conseil d'Etat avait modifié la qualification de l'infraction et jugé qu'étant donné la bonne foi du contribuable, sa faute ne constituait pas une omission, mais simplement une infraction non dénommée. Ce changement de qualification entraînait la substitution à l'amende déterminée l'amende variable prévue pour les infractions non dénommées, amendes dont le conseil fixait le taux de sa propre autorité.

Cette jurisprudence du Conseil d'Etat s'est confirmée et précisée. Le Conseil de préfecture de la Seine, en 1927, décide qu'il appartient à l'Administration seule de fixer le montant des amendes fiscales pouvant d'après les pres-

criptions de l'article 68 § 2 varier de 50 à 1000 francs (Arrêt du 15 mars 1927, *Sém. Jur.* 1927, p. 876).

Tout récemment, dans son arrêt du 5 décembre 1930 (*Sém. Jur.* 1931 p. 379) le Conseil d'Etat vient de reconnaître à l'Administration le droit de fixer le montant de l'amende encourue pour non-production de la comptabilité, et de décerner contrainte.

Par cet arrêt, le Conseil d'Etat précise que le Conseil de préfecture n'avait pu légalement, une contrainte ayant été décernée pour le recouvrement de l'amende contre la Distillerie coopérative de Vaux, après avoir rejeté l'opposition à contrainte, infliger l'amende à nouveau par une disposition expresse.

On ne peut expliquer cette divergence de solutions du Conseil d'Etat et de la Cour de cassation qu'en faisant remarquer que la jurisprudence de la Cour de cassation est basée sur la répression judiciaire des infractions, principe certain en matière de contributions indirectes, mais principe que le Conseil d'Etat ne veut pas appliquer en matière d'impôt sur le chiffre d'affaires, dont le contentieux n'obéit pas aux mêmes règles.

Au point de vue des principes, le système de la Cour de cassation semble plus logique. La contrainte en effet peut s'analyser comme un procédé simplifié d'exécution; une faveur accordée à l'Etat créancier sur le terrain de la procédure. En faire une ordonnance pénale comme le permet le Conseil d'Etat, n'est-ce pas changer la physionomie

intime de la contrainte, transformer un titre exécutoire en une institution de droit pénal administratif ?.

Remarquons d'ailleurs que le système de la Cour de cassation n'enlève pas à l'administration le droit d'inviter les contrevenants à souscrire une soumission de payer la somme qu'elle aura fixée à titre d'amende par mesure administrative, c'est là une faculté qui découle de son droit même de transaction.

Dans tous les cas précités, où l'administration des Contributions indirectes peut décerner contrainte, plusieurs conditions sont cependant indispensables pour user de cette voie d'exécution :

1° La créance de l'Etat doit être exigible; on ne saurait, en effet, enjoindre au débiteur de payer ce qu'il ne doit pas encore;

2° La créance du fisc doit être liquide. Il s'agit là d'ailleurs d'une nécessité du fait, car si l'on enjoint au débiteur de payer, il faut naturellement être à même de lui indiquer la somme qu'il aura à verser.

Le sens dans lequel on doit entendre la liquidité de la créance sera précisé dans la chapitre premier de la seconde partie de cette étude.

CHAPITRE III

CONTRE QUI LA CONTRAINTE PEUT OU DOIT ETRE DECERNEE

En principe, la contrainte doit être décernée contre le débiteur de droits.

La contrainte décernée contre une personne non qualifiée pour la recevoir est nulle, le nom de la partie doit être indiqué à peine de nullité. Une erreur sur ce point n'aurait cependant aucune conséquence si l'individualité de la partie n'était pas douteuse; par exemple, une erreur de prénom ne nuirait pas à la validité de la contrainte, s'il ne subsistait aucun doute sur la personne qui en fait l'objet (Trib. Civil de la Seine 3 juillet 1869). D'ailleurs, l'erreur peut être réparée sur la copie contenue dans l'exploit de signification.

Si une contrainte est délivrée contre le représentant légal d'un incapable, la contrainte doit mentionner la qualité de cette personne à peine de nullité.

Si le débiteur de droits est décédé, ses héritiers, confor-

mément au principe posé par l'article 1122 du Code civil, sont tenus pour leurs auteurs et peuvent être poursuivis par voie de contrainte. La question s'est posée de savoir si l'Administration pourrait poursuivre par la même voie, le recouvrement des amendes contre les héritiers du délinquant. La Cour de Paris, dans son arrêt du 10 janvier 1896, l'avait admis; la Cour de cassation, rénovant son argumentation antérieure et se rapprochant de la doctrine a affirmé dans son arrêt du 16 décembre 1898 (S. 99.1.529) que les amendes fiscales sont de véritables peines soumises aux diverses théories de droit pénal, sauf sur les point où le législateur en a expressément ordonné autrement (Cf Garraud, *Traité de droit pénal*, t. I, p. 579).

En matière d'impôt sur le chiffre d'affaires au contraire, les amendes présentent le caractère d'une majoration d'impôt et peuvent être recouvrées sur les héritiers (cf. Conseil d'Etat, 22 nov. 1929).

Quelques particularités sont à signaler dans les cas où le redevable est une femme mariée, une société ou un failli.

a) **Cas d'une femme mariée.**

Pour le recouvrement des droits dus par une femme mariée, la contrainte doit être décernée contre la femme personnellement et contre le mari pour l'autoriser sous peine de nullité, mais si la femme est séparée de biens, la contrainte est valablement décernée contre elle seule. Il en est de même pour les biens paraphernaux de la femme dotale.

b) Cas d'une société.

S'il s'agit d'une société anonyme, la contrainte doit être décernée conjointement au conseil d'administration tout entier, si ce conseil est chargé de la direction de la société. Pour les sociétés en nom collectif, elle est décernée au gérant. Il en est de même pour les sociétés à responsabilité limitée et pour les sociétés en commandite.

c) Cas d'un failli ou d'un liquidé judiciaire.

Certaines mesures sont à prendre pour sauvegarder les droits de la régie auxquels la faillite du redevable ne doit pas porter atteinte.

Deux hypothèses sont à envisager :

1^o Une contrainte a déjà été délivrée au redevable.

Il est inutile d'en faire délivrer une nouvelle, aux lieu et place de la première; l'Administration se borne à faire dénoncer la contrainte au syndic ou au liquidateur; en matière de chiffre d'affaires, elle indique dans l'exploit que, conformément à l'article 61 de la loi du 16 avril 1930, elle réduit sa créance à la somme correspondant au montant des droits dus en principal et aux intérêts de retard afférents aux six derniers mois précédant la faillite, en spécifiant qu'elle demande à être payée par privilège.

2^o Aucune contrainte n'a été décernée avant le jugement déclaratif de faillite. L'Administration liquide au plus vite

sa créance et décerne aussitôt contrainte contre le redevable en la dénongant au syndic ou au liquidateur.

Quelques difficultés peuvent se présenter au cas de débiteurs solidaires ou de caution.

a) *Cas de débiteurs solidaires.* — La contrainte peut être décernée contre un seul ou quelques-uns d'entre eux (Cf. Trib. Civ. Nancy, 15 décembre 1869), mais la condamnation qui pourrait survenir ne serait prononcée qu'à l'égard des redevables contre lesquels la contrainte a été décernée. Il est donc prudent pour la régie de délivrer autant de contraintes qu'il y a de débiteurs solidaires.

b) *Cas de la caution.* — La loi n'établit aucune distinction entre la dette personnelle du redevable et celle résultant d'un cautionnement: Celui qui se porte caution est tenu dans les mêmes termes que le redevable (Cf. Paris 20 novembre 1864, S. 65.2.108).

La Cour de cassation a décidé que celui qui se rend caution solidaire devient lui-même débiteur direct et par conséquent redevable (Cas. 12 décembre 1822, 18 juin 1841, 4 janvier 1888). Toutefois, même tenue solidairement, la caution peut toujours se prévaloir de l'article 2037 du Code civil. Cette solution, autrefois controversée, rallie aujourd'hui la jurisprudence et la majorité de la doctrine (Cas. 23 février 1857, S. 57.1.359; Nancy 19 fév. 1858, S. 58.2.244; Toulouse 2 mai 1859, S. 59.2.416; Cas. 23 juillet 1883, S. 85.1.172.

CHAPITRE IV

DELAI POUR DÉCERNER CONTRAINTE

La contrainte ne sera efficace qu'autant qu'elle aura été décernée avant que la prescription ne soit acquise au redevable contre la Régie.

Ce détail étant conditionné par les délais de prescription, il convient de rappeler ces derniers en distinguant les impôts indirects de la taxe sur le chiffre d'affaires.

1^o *Impôts indirects*. — La prescription est acquise aux redevables contre la Régie pour les droits que ses préposés n'auraient pas réclamés dans l'espace d'un an à compter de l'époque où ils étaient exigibles (Décret du 1^{er} germinal an XIII, art. 50). Cette prescription ne s'applique qu'à l'action en recouvrement des droits en général, mais non aux amendes et autres pénalités pécuniaires qui se prescrivent par cinq ans (Cass. 6 sept. 1807. 5 juin 1880).

La prescription est acquise aux redevables dans un délai moindre en matière d'acquets à caution. Dans ce cas, l'action de la Régie contre l'expéditeur doit être intentée dans les six mois à partir de l'expiration du délai fixé dans le ransport. Ce délai de six mois est réduit à 40 jours s'il

s'agit d'acquets à caution recommandés, ayant accompagné des spiritueux (loi du 29 décem. 1920, art. 3).

2^o *Taxe sur le chiffre d'affaires.* — Le délai de prescription en faveur du redevable est de 3 ans à partir du jour où la contravention a été commise (Loi du 25 juin 1920, art. 70). Toutefois à l'égard des infractions ayant eu pour effet de priver le Trésor de fractions ou de totalité des droits exigibles, la prescription ne court que du jour de la remise du relevé mensuel s'il s'agit d'une insuffisance ou d'une omission partielle, de la date extrême prévue par la loi ou le règlement pour le dépôt de ce relevé s'il s'agit d'une omission totale (c'est-à-dire en cas d'absence de déclaration), soit enfin de la date fixée pour le paiement s'il s'agit d'échéances non réglées du forfait ou des acomptes provisionnels (Cf. Conseil de préfecture de la Seine, 10 juill. 1929).

Point de départ du délai en cas de fraude. — En droit commun, la prescription ne commence à courir que du jour où le dol a été découvert. Cette solution doit être écartée en matière de taxe sur le chiffre d'affaires. Si le redevable a fraudé le Trésor de droits auxquels il pouvait prétendre, le délai de prescription court cependant de la date où les droits sont légalement exigibles. Il en est de même du délai triennal pour décerner contrainte Réponse du ministre des Finances à M. Frot, *Journal Officiel*, 15 déc. 1925).

Influence de la reconnaissance d'infraction par le redevable

sur le délai pour décerner contrainte. — Aux termes de l'article 2248 du Code civil, la prescription est interrompue par la reconnaissance que le débiteur fait du droit de celui contre lequel il prescrit. Cet article est-il applicable à la reconnaissance de contravention souscrite par le redevable en matière d'impôt sur le chiffre d'affaires? L'Administration a soutenu cette thèse devant les tribunaux.

Le Conseil d'Etat l'avait admise, puisque dans un arrêt du 22 janvier 1932, il a jugé que la reconnaissance que les redevables avaient faite de leurs dettes avait eu pour effet d'interrompre, en ce qui concerne les droits litigieux, la prescription de trois ans prévue par l'article 70 de la loi du 25 juin 1920. Cette reconnaissance était considérée comme un acte récongnitif n'emportant pas novation, mais suffisant pour interrompre la prescription et faire courir un nouveau délai de trois ans.

En conséquence, les contraintes n'étaient décernées que si les affaires ainsi engagées n'étaient pas terminées dans le délai de trois ans après la reconnaissance.

Par des arrêts récents, le Conseil d'Etat semble s'orienter vers une jurisprudence nouvelle. Contrairement à l'arrêt précité, il a jugé que l'action de l'Administration en matière de taxe sur le chiffre d'affaires ne saurait s'entendre que de la poursuite du contribuable par voie de contrainte. D'après le Conseil d'Etat, le législateur a voulu non pas soumettre cette poursuite à une prescription de la nature de celle du Droit civil, mais impartir de l'Admi-

nistration un délai de forclusion, à l'expiration duquel elle ne saurait, pour le recouvrement de la taxe, décerner contrainte.

Il s'agissait en l'espèce d'une contrainte décernée en 1927 pour recouvrer des droits dus en 1923, droits pour lesquels le redevable s'était reconnu débiteur en 1926 (Arrêt du 25 nov. 1932, Calmes, *Gazette Palais*, 3 janv. 1933, p. 207, *Semaine Juridique*, 1933, p. 152).

L'Administration ne s'est pas arrêtée à cette dernière jurisprudence. S'attachant aux principes admis par certains auteurs (Aubry et Rau) que les règles relatives à l'interruption de prescription s'appliquent également aux déchéances et aux forclusions, elle invoque que le Conseil d'Etat a jugé notamment que la citation devant un tribunal incompetent avait pour effet d'interrompre le délai de forclusion prévu par l'article 11 du décret du 22 juillet 1806 et l'article 24 de la loi du 13 avril 1900 pour le recours devant le Conseil d'Etat, contre un acte administratif (Cons. d'Etat, 25 mai 1928; *Rec. chron.*, p. 688).

Il est intéressant de remarquer, qu'à l'encontre de l'arrêt précité du Conseil d'Etat, le Conseil de Préfecture dans son arrêté du 13 février 1933 (*Gaz. Palais*, 4-4 1933, p. 815) avait approuvé la thèse de l'Administration pour ces motifs « que rien dans les termes de l'article 70 de la loi du 25 juin 1920, suivant lequel l'action de l'Administration en matière d'impôt sur le chiffre d'affaires se prescrit par 3 ans à compter de l'infraction ni dans les travaux préparatoires

de ladite disposition ne permet d'admettre que la prescription triennale ainsi établie soit régie par d'autres règles que celles qu'ont édictées les articles 2219 et suivants et 2242 et suivants du Code civil ».

Mais plus récemment le Conseil de préfecture vient de statuer dans le même sens que le Conseil d'Etat en décidant qu'en matière de taxe sur le chiffre d'affaires, l'action de l'Administration ne saurait s'entendre que de la poursuite du contribuable par voie de contrainte et que le législateur a entendu impartir à l'Administration un délai de forclusion à l'expiration duquel elle ne peut, pour le recouvrement de la taxe, décerner contrainte (Arrêt du 3 juillet 1933 (Dame Mormanteuil) *Gaz. Palais*, 3 octobre 1933.)

Sans préjuger sur la question de savoir si le Conseil d'Etat maintiendra sa jurisprudence en accord avec la majorité des auteurs qui estiment que le délai de forclusion diffère précisément du délai de prescription, en ce qu'il n'est pas susceptible d'interruption l'Administration a intérêt en matière de taxe sur le chiffre d'affaires à décerner contrainte dans le délai de 3 ans qui suit l'infraction, nonobstant la signature d'une reconnaissance par le redevable. En ce sens, note de l'Administration n° 650 du 7 février 1933.

DEUXIÈME PARTIE

Formes de la contrainte - Conditions de validité

CHAPITRE PREMIER

FORMES DE LA CONTRAINTE

Aucune loi n'a édicté de formes sacramentelles pour les contraintes décernées en matière de Contributions indirectes ou de taxe sur le chiffre d'affaires.

1^o *En matière de contributions indirectes.* — Les contraintes sont valables du moment qu'elles indiquent l'objet de la demande, c'est-à-dire :

- a) La somme réclamée;
- b) La nature des droits dus;
- c) Les quantités soumises aux droits;
- d) La cause de cette réclamation, afin que le débiteur ne puisse se méprendre sur l'acte auquel se réfère la contrainte (Cass. 25 juill. 1814; Cass. 12 mars 1890, Trib. civil Barbezieux, 14 févr. 1898; Pau, 27 juill. 1923).

Il peut arriver que, par suite de l'insuffisance des renseignements dont il dispose, l'agent du fisc ne puisse liquider définitivement la somme réclamée au contribuable. En pareil cas, il peut n'indiquer sur la contrainte que le montant approximatif des droits exigibles. Ce fait ne porte pas atteinte à la régularité de l'acte, le montant des sommes dues fait ultérieurement l'objet d'une liquidation définitive.

Cette méthode est plus particulièrement employée par l'Administration de l'enregistrement. Cette Régie pour bien préciser qu'il ne s'agit que d'une taxation provisoire, insère la formule suivante : « Sauf à augmenter ou à diminuer suivant la déclaration que les parties sont tenues de faire. » Les receveurs des Contributions indirectes doivent de même spécifier que les droits pourront être augmentés ou diminués après les opérations de contrôle et sur la contrainte définitive rappeler expressément la première « en tant que de besoin ».

En cours d'instance, le décompte des droits peut être modifié et l'Administration peut réduire ses prétentions. Il a même été jugé que, par demande reconventionnelle, elle peut élever les droits et les pénalités réclamés, à condition qu'ils se rapportent à la période pour laquelle l'instance a été engagée (Cf. Cons. d'Etat, 17 déc. 1926, *Bull. Contr. Ind.*, 1927, p. 94).

Les mentions précitées ayant pour but de préciser l'objet de la demande du fisc sont commandées par la

logique et non par la loi. Il s'ensuit qu'une contrainte ne peut être déclarée nulle en la forme comme n'étant pas motivée; pour qu'une telle nullité puisse être prononcée, il faudrait que la loi prescrivît que la contrainte doit être assortie de motifs comme l'article 7 de la loi du 20 avril 1810 l'exige pour les décisions judiciaires (Cf. Cass. 27 juill. 1886, *Journ. Cont. ind.*, 1886, p. 326); or, l'article 44 du décret du 1^{er} germinal an XIII, seul texte qui ait déterminé les formes exigées pour la validité de la contrainte, est muet à ce sujet.

En dehors des mentions logiquement indispensables, l'absence ou l'inexactitude d'autres mentions ne saurait, en raison du silence de la loi, entacher la contrainte de nullité. C'est ainsi qu'une erreur d'indication dans la date de la contrainte ne peut en entraîner la nullité (Cass., 25 juil. 1814).

2^o *En matière de taxe sur le chiffre d'affaires.* — Pour des raisons de logique, la contrainte doit contenir les mentions suivantes :

- a) Nature des droits dont le paiement est poursuivi;
- b) Période à laquelle ces droits sont afférents;
- c) Montant du chiffre d'affaires servant de base à l'établissement de ces droits;
- d) Taux d'après lequel ils sont calculés et quotité de ces droits (Cons. de préfecture de la Seine 10 juil. 1929. *Bulletin C. I.*, 1930, p. 188; Cons. préfecture de la Seine, 23 février 1931).

Il a été jugé que l'erreur purement matérielle sur le chiffre d'affaires servant de base au calcul des droits n'est pas de nature à entraîner la nullité de la contrainte (Cons. d'Etat, 22 janvier 1932).

De même le défaut de mention des textes ou d'indication du procès-verbal en vertu desquels la contrainte est décernée ne constitue pas un cas de nullité. (Cons. Etat, 7 juil. 1927, *Lebon Chron.*, p. 757.)

CHAPITRE II

CONDITIONS DE VALIDITE DE LA CONTRAINTE CHAMP D'APPLICATION.

Le texte fondamental en la matière est le décret du 1^{er} germinal an XIII, article 44.

Pour la taxe sur le chiffre d'affaire, l'article 70 de la loi du 25 juin 1920 dispose que les contraintes seront visées par le juge de paix de l'endroit où l'impôt doit être acquitté et signifiées aux redevables. Le Conseil d'Etat a jugé que ces dispositions légales, en réglant la forme de procéder en la matière, ont eu pour effet de la soustraire aux règles générales du Code de procédure civile et de la soumettre à celles qui sont propres à chacun des services financiers dont les agents sont chargés des poursuites. Il en a conclu que dans les cas où les agents sont ceux des Contributions indirectes, il leur appartient de notifier les contraintes, conformément à l'article 44 du décret du 1^{er} germinal, an XIII, arrêt du 20 juillet 1932, *Sem. Jur.*, 1932, p. 883. *Gaz. Pal.* 15 nov. 1932 — arrêt 23 juin 1933, *Sem. Jur.*, 1933, p. 828.

Cette jurisprudence a pu se justifier en fait par le danger

que présentait l'annulation pour vices de forme de très nombreuses contraintes, mais elle est critiquable au point de vue des principes. Les règles générales du droit s'appliquent en effet aux parties du droit fiscal pour lesquelles aucune règle particulière n'a été expressément instituée. C'est la conséquence du principe fondamental du droit d'exception; il serait donc conforme à ce principe général, de considérer que la procédure n'est soustraite aux règles générales du droit que dans la mesure où il y est expressément dérogé.

Les conditions de validité exposées au cours de ce chapitre s'appliquent également aux contraintes décernées lorsqu'il s'agit de taxes qui, sans constituer des Contributions indirectes proprement dites, sont cependant recouvrées par cette administration. C'est le cas notamment des contraintes délivrées contre les communes pour le recouvrement des frais de casernement (taxe assimilée aux Contributions indirectes. Tribunal conflits, 24 nov. 1888; D. P. 1890.3.5). Il en est de même des contraintes délivrées par les maires et receveurs municipaux en matière de droits de voirie. La procédure à suivre pour le recouvrement de ces droits étant celle instituée pour le recouvrement des Contributions indirectes, ces contraintes doivent être visées par le juge de paix comme en matière de Contributions indirectes (Cas. civ. 15 février 1899, D. P. 1899.1.253, commune de Meudon, C^{ie} G^{ie} des Eaux)

Pour être valables, les contraintes décernées par l'administration des Contributions indirectes doivent :

- 1° Etre revêtues du visa du juge de paix;
- 2° Etre signifiées suivant certaines règles déterminées;
- 3° Contenir élection de domicile, dans l'exploit de signification;
- 4° Etre enregistrées.

Nous examinerons dans quatre sections différentes chacune de ces formalités.

Section I. — De la formalité du visa

§ 1^{er}. *Qui doit viser la contrainte?*

Aux termes de l'article 44 du 1^{er} germinal an XIII, « la contrainte doit être visée et déclarée exécutoire sans frais par le juge de paix du canton où le bureau de perception est établi ».

De même, en matière de chiffre d'affaires, l'article 70 de la loi du 25 juin 1920 stipule que les contraintes seront visées par le juge de paix de l'endroit où l'impôt devra être acquitté.

Aucun texte de loi n'exige qu'indépendamment du visa donné à la contrainte, conformément aux textes précités, par le juge de paix où est établi le bureau de perception, cette contrainte soit en outre visée par le juge de paix du canton où le redevable est domicilié (Cas., 30 déc. 1909, D. 1909.1.310).

Ce pourvoi invoquait cependant l'instruction n° 27 de l'administration du 18 prairial an XIII qui, interprétant le texte de l'article 44 précité du décret de germinal parle, en effet, du visa du juge de paix du canton où doit s'exercer la contrainte ; mais il s'agit dans ce texte du cas où l'on avait recours à la contrainte par corps, contrainte qui a été supprimée en matière civile par la loi du 22 juillet 1867.

Une difficulté peut se présenter si le canton possède deux juges de paix, dans ce cas, le visa peut être demandé à l'un ou l'autre juge (Trib. Niort, 27 août 1877. — Trib. Bastia, 30 déc. 1891).

Le suppléant du juge de paix a également qualité pour viser la contrainte.

Le magistrat peut ne viser que l'original, mais l'administration doit mentionner sur la copie remise au débiteur que l'original a été visé.

Cette formalité du visa n'est pas spéciale à la contrainte décernée par l'Administration des Contributions indirectes, cette obligation est également requise pour les contraintes des autres régies. Seule, l'autorité compétente pour accorder le visa, varie. Le juge de paix est encore compétent pour les contraintes d'enregistrement, de timbre et d'octroi, en matière de Contributions directes le visa doit être donné par le sous-préfet, le président du tribunal vise les contraintes décernées par l'Administration des domaines.

Le juge de paix ne peut refuser de viser la contrainte pour être exécutée, à peine de répondre des valeurs pour

lesquelles elle est décernée (art. 44 du décret 1^{er} germinal an XIII). Cette disposition empruntée à la législation des douanes (L. 6.22 août 1791, tit. XI-I, art. 32) semble n'avoir jamais reçu d'application.

§ 2. *Délai dans lequel doit être visée la contrainte.*

De la date du visa.

La loi n'a pas prescrit de délai pour l'accomplissement de la formalité du visa; toutefois le visa doit être préalable à la notification.

La date du visa du juge de paix peut suppléer à l'omission de la date de la confection de la contrainte (Trib. St-Jean d'Angély, 21 mars 1888. — Trib. Tours, 9 mai 1879, Trib. Seine 13 juillet 1861). Mais la date du visa du juge de paix doit être postérieure à celle de la contrainte; En principe l'erreur de date du visa n'entraîne pas la nullité (Cons. d'Etat 20 mars 1931; *Sem jur.* 1931, p. 712) mais des contraintes ont été déclarées nulles comme portant une date de confection postérieure à celle du visa (Trib. Tours, 25 mai 1901). Les autres erreurs de date n'entraînent pas la nullité (Conseil d'Etat 20 mars 1931).

La date du visa n'est pas une formalité substantielle dont l'omission entacherait la contrainte de nullité.

§ 3. *Sanction du défaut de visa*

Le visa des contraintes par le juge de paix leur donnant le caractère d'actes d'autorité publique et leur conférant la force exécutoire, est indispensable; la sanction du

défaut de visa est la nullité de la contrainte. Il en est de même si le visa a été donné par un juge de paix incompétent (C. Etat 27 février 1925 ; *Lebon chron.* p. 214).

La copie de la contrainte signifiée au redevable doit porter mention du visa du juge de paix. L'omission de cette mention, malgré la régularité de l'original, entraînerait la nullité de la signification (Trib. Civray, 3 avril 1879; Trib. Toulouse, 15 mai 1895).

Il en est autrement lorsque cette mention, même incomplète, est néanmoins suffisante pour justifier vis-à-vis du redevable que les formalités substantielles permettant de procéder par voie exécutoire ont été accomplies (Toulouse 5 juin 1908, sur requête Cass. 28 juillet 1909; S. 1910.1.15). Dans l'espèce de cet arrêt, le pourvoi demandait la nullité de la signification de la contrainte, pour ce motif que la mention du visa du juge de paix ainsi portée en caractères imprimés « canton ouest de Toulouse, le juge de paix signé... » devait être réputée omise comme insuffisante .. La Cour de Toulouse repoussa cette prétention en considérant que le nom du magistrat qui a donné le visa n'est pas exigé par la loi. Il suffit que le redevable n'ait pu se méprendre sur la compétence du juge de paix signataire; il importe peu que la mention du visa soit imprimée ou manuscrite dès l'instant qu'elle a appelé l'attention du redevable qui a pu en contrôler l'exactitude et la régularité.

Relativement à la formalité du visa, il a été jugé que la

signature illisible du juge de paix qui a visé la contrainte et le défaut de la mention du canton dans lequel il réside ne sont pas des causes absolues de la nullité de la contrainte délivrée. Cette nullité dépend de la possibilité qu'avait ou non le contribuable de vérifier si la contrainte a bien été rendue exécutoire par le juge de paix compétent (Montpellier, 17 déc. 1919).

De même il a été jugé que la contrainte n'est pas nulle si le nom du juge de paix est mal orthographié sur la copie (Trib. Bruxelles, 12 déc. 1853; Mulhouse, 15 nov. 1863) ou s'il est remplacé par le mot « illisible » (Trib. de Gap, 18 déc. 1895).

Caractère de la nullité sanctionnant le défaut de visa

Le visa du juge de paix peut seul donner à la contrainte l'authenticité et le caractère nécessaires pour procéder par voie d'exécution; sans cette formalité, la contrainte est un acte purement privé des préposés d'une administration vis-à-vis des redevables. Mais cette nullité n'est pas d'ordre public; il en résulte :

- a) que les juges ne peuvent la prononcer d'office.
- b) qu'elle devra, en cas d'opposition du redevable, être invoquée *in limine litis*.

Section II. Signification de contrainte.

§ 1^{er}. Qui est chargé de la signification.

La contrainte doit être signifiée au débiteur, à la requête du Directeur général des Contributions indirectes, pour-

suites et diligences du directeur départemental élisant domicile chez l'agent le plus élevé en grade de la ville ou siège le Tribunal compétent.

Aux termes de l'article 44 du 1^{er} germinal an XIII, la contrainte des contributions indirectes peut être notifiée par les préposés de la Régie. Cette disposition a été empruntée à la législation des Douanes (L. du 6-22 août 1791, tit. XIII, art. 18). La signification est toujours faite par les agents de l'Administration lorsqu'il s'agit de contrainte décernée en cas de non rapport du certificat de décharge d'un acquit à caution (Circulaire n° 94 du 5 juill. 1873).

Il en est de même, chaque fois que la contrainte est un acte purement conservatoire, décerné pour interrompre la prescription et ne devant pas être suivi de poursuites immédiates. D'une façon plus générale, la signification est faite par les préposés de la Régie toutes les fois qu'une telle notification paraît devoir suffire pour déterminer le redevable à payer sans délai (Circ. n° 190 du 9 nov. 1925).

Par contre, lorsque la Régie veut impressionner le redevable, elle a recours au ministère d'huissier.

En matière de contributions indirectes, l'Administration n'a jamais recours aux porteurs de contraintes. (Décision administrative du 11 octobre 1816 — *Mém contrib. ind.*, t. IX, p. 358). Toutefois, cette disposition, selon un arrêt récent du Conseil de Préfecture de Versailles, ne s'appliquerait pas en matière de chiffre d'affaires.

La question s'est posée de savoir si les contraintes décernées pour le recouvrement de l'impôt sur le chiffre d'affaires pouvaient être signifiées par les préposés de la Régie? Le Conseil de préfecture de la Seine, dans son arrêté du 8 juin 1932 (*Gaz. Pal.*, 12 juill. 1932) répondit par la négative. Aux termes de cet arrêté, aucune stipulation de la loi n'habilitant les agents de la Régie à procéder à la signification des contraintes, le droit commun devait reprendre son empire et la signification faite par huissier. Le Conseil de préfecture ajoutait que l'emploi du mot « signification » dans la loi du 25 juin 1920, au lieu du terme « notification » utilisé par les rédacteurs de l'article 44 du 1^{er} germinal an XIII, lorsqu'ils spécifient que les préposés de la Régie porteront eux-mêmes les contraintes à la connaissance des contribuables, indiquait bien que, dans l'intention du législateur, la signification prévue à l'article 70 de la loi du 25 juin 1920 ne devait pas être une notification administrative mais par voie d'huissier.

Plus récemment, par son arrêt du 23 juin 1933 (*Sem. jur.*, 1933, p. 828), le Conseil d'Etat vient de trancher la question en infirmant l'arrêté précité. En vertu du principe de non application aux contraintes visées par l'article 70 de la loi du 25 juin 1920, des règles du Code de procédure, le Conseil d'Etat a décidé que la notification des contraintes peut être effectuée par les agents des contributions indirectes, conformément à l'article 44 du décret du 1^{er} germinal an XIII.

§ 2. *Où et à qui la signification doit-elle être faite ?*

1^o *A qui la contrainte doit-elle être signifiée ?*

Les contraintes doivent être signifiées à personne et à domicile dans les conditions spécifiées aux articles 68 et 70 du Code de procédure modifiés par la loi du 15 février 1899, laquelle a été rendue applicable aux employés des contributions indirectes et des octrois ayant qualité pour notifier des actes ou exploits à domicile par l'article 27 de la loi du 31 mars 1903.

Les dispositions visées par ces textes sont ainsi conçues :

« Tous exploits seront faits à personne ou à domicile, et si l'huissier ne trouve au domicile ni la partie, ni aucun de ses parents ou serviteurs, il remettra tout de suite la copie à un voisin qui signera l'original. Si ce voisin ne peut ou ne veut signer, l'huissier remettra la copie au maire ou adjoint de la commune, lequel visera l'original sans frais. Lorsque la copie sera remise à toute autre personne que la partie elle-même ou le Procureur de la République, elle sera délivrée sous enveloppe fermée ne portant aucune indication d'un côté que les nom et demeure de la partie et de l'autre que le cachet de l'étude de l'huissier apposé sur la fermeture du pli. L'huissier fera mention du tout, tant sur l'original que sur la copie. »

Les employés des contributions indirectes doivent donc, toutes les fois qu'ils ne trouvent pas à domicile le redevable désigné à la contrainte, enfermer la copie de leur exploit

dans une enveloppe (Cir. adm. 519 du 2 avril 1903). Au verso de cette enveloppe, sur la fermeture du pli, ils apposent le cachet du poste où ils appartiennent. A défaut de sceau légal ou d'un cachet officiel, le cachet personnel de l'agent suffit (Rennes, 18 mai 1908; Caen, 29 déc. 1910, *Journal ind.*, 1912, p. 579). Ils doivent avoir soin en outre de consigner, tant sur la copie que sur l'original, la mention suivante « remis sous pli fermé contenant au recto la suscription et au verso, notre cachet apposé sur la fermeture du pli » (Cir. adm., n° 519 précitée).

La formule : « Je lui ai laissé copie sous enveloppe fermée portant suscription et cachet conformément à la loi » suffit à constater l'accomplissement des formalités prescrites par la loi du 15 février 1899 (Paris, 27 janvier 1900, Cass., 12 janvier 1901).

Si le redevable n'a pu être rencontré à son domicile, et que la copie ait été remise en mairie, conformément à la loi du 15 juillet 1931, complétant l'article 68 du Code de procédure civile, le receveur des Contributions indirectes doit adresser au redevable un avis recommandé dans les vingt-quatre heures.

Quelques particularités sont à signaler pour la signification des contraintes au mandataire légal, au failli, aux sociétés, aux personnes morales et aux femmes mariées.

a) *Signification au mandataire légal.* — La disposition de la loi du 15 février 1899, relative à la remise de la copie de la contrainte sous enveloppe fermée ne s'applique pas

au cas où la copie est remise au mandataire légal ou conventionnel de la partie (Toulouse, 12 déc. 1902, S. 1903.2.294).

b) *Signification en cas de faillite ou liquidation judiciaire.*

— En cas de faillite, la signification n'est faite au syndic que dans l'intervalle qui s'écoule entre la déclaration de faillite et l'obtention du concordat et s'il y a résolution de ce dernier, dans l'intervalle compris entre le jugement de résolution du concordat et la clôture pour insuffisance (Trib. Seine, 10 déc. 1892).

En cas de liquidation judiciaire, la contrainte doit être signifiée au liquidé et au liquidateur, car le liquidateur ne remplace pas le redevable.

c) *Signification aux sociétés.* — La remise sous enveloppe fermée est obligatoire en ce qui concerne les sociétés de commerce lorsque la copie n'est pas remise au représentant légal de la société (Cass., 8 mars 1904).

Sociétés en nom collectif. — La contrainte est signifiée à la société en nom ou à chacun des associés (Cons. Etat, 3 mai 1929).

Sociétés de fait. — Lorsqu'un père et un fils exploitent en commun un commerce, la contrainte peut être valablement décernée contre le père ou contre le fils, à raison de la société de fait existant entre eux (Cons. Etat, 3 juin 1932, *Sem. jur.*, 1932, p. 809).

Sociétés de participation. Il en est autrement pour ces sociétés, lesquelles ne sont connues des tiers que par les gérants; la contrainte sera donc signifiée à ces derniers.

Sociétés anonymes. — La signification est faite au siège social, soit au directeur, soit à la société, sous son nom commercial.

d) *Signification aux personnes morales.* — La contrainte doit être décernée au véritable débiteur des droits ou à son représentant légal, elle est valablement signifiée à ce dernier (Cf. Cons. Etat, 18 juill. 1930, Cercle automobile Club de France, *Sem. jur.*, 1931, p. 712).

e) *Cas de la femme mariée.* — Il a été jugé qu'une contrainte décernée contre une femme mariée sous le régime de la communauté peut être valablement signifiée au mari, sans mise en cause directe de la femme.

En matière de chiffre d'affaires, la contrainte est valablement décernée à la personne au nom de laquelle sont établis les relevés mensuels, prévus à l'article 9 du règlement d'administration publique du 24 juillet 1920. Cf. C. Etat, 19 décembre 1924; Lebon, *Chron.*, 1924, p. 1039. En conséquence, la femme qui exerce une profession commerciale distincte de celle de son mari, étant personnellement redevable de la taxe sur le chiffre d'affaires, la contrainte décernée contre elle pour le recouvrement de cette taxe est par suite valable, même si elle n'a pas été signifiée à son mari (Cons. Etat, 7 juillet 1927).

2° Où la contrainte doit-elle être signifiée ?

Conformément au droit commun, la signification doit être faite à domicile. Il convient d'insister qu'il s'agit du domicile légal et non du domicile commercial du débiteur.

A cet égard, le domicile étant le lieu où tout Français a son principal établissement, il a été jugé que l'article 35 de la loi du 28 avril 1816, qui prescrit aux entrepositaires de déclarer les magasins où ils entreposent leurs boissons, n'a pas voulu déroger à la règle générale et fixer le domicile légal de l'entrepositaire dans tous lieux où il sera autorisé à entreposer des marchandises (Cass., 9 mai 1904).

La simple mention de résidence portée sur la déclaration de profession sur les registres de licence, n'est pas suffisante pour constituer un domicile. L'élection de domicile doit résulter sans équivoque des circonstances et de l'intention des parties. La signification au domicile apparent ne peut être validée par le tribunal que s'il est démontré que celui qui a requis la signification ignorait le domicile réel. Dans l'espèce précitée, l'administration ne pouvait ignorer que le débiteur avait son principal établissement dans une autre ville, puisque diverses communications avaient été faites à son domicile par ses agents. Cet arrêt fixe un point important de procédure, en décidant à l'encontre de ce qu'avaient admis deux arrêts de 1835, que les contraintes doivent être signifiées au domicile légal de l'assujetti ou à sa personne.

De même, il a été jugé qu'une signification de contrainte faite au domicile de l'agent d'affaires ou du fermier du contraignable ne remplit pas le vœu de la loi.

Si le redevable n'a ni domicile réel, ni domicile élu en France, la signification est faite au parquet du tribunal qui doit connaître l'affaire.

Si le redevable est domicilié à l'étranger, la signification de la contrainte doit être faite au Parquet du procureur de la République, qui en vise l'original et envoie la copie au ministère des Affaires étrangères ou à toute autre autorité déterminée par les conventions diplomatiques (Cf. art. 69, 10° du Code proc.).

§ 3. *Quand la contrainte peut-elle être signifiée?*

Du délai de signification. — De la date de notification

1° *Quand la contrainte peut-elle être signifiée?*

Conformément au droit commun, les significations de contrainte ne doivent pas être faites les dimanches et autres jours fériés. (Art. 5 Loi 17 thermidor an VI, art. 63-1037, C. proc.)

Pendant les jours ouvrables, la signification doit être faite dans la limite des heures fixées par l'article 1037 du Code de procédure.

2° *Délai de signification.*

Il n'existe pas de délai légal pendant lequel la contrainte décernée doit être signifiée; la signification peut donc avoir lieu tant que la prescription n'est pas acquise en faveur du redevable.

3° *Date de signification.*

Cette date a une grande importance; il a été jugé par la Cour suprême, dans son arrêt du 8 mars 1808, qu'en cas de désistement de la Régie d'une contrainte entachée de vices de forme, la nouvelle contrainte décernée n'était

pas nulle pour être d'une date antérieure au désistement, si elle n'a été signifiée que depuis.

L'omission de la date de signification sur la copie remise au redevable n'entraîne pas la nullité de cette signification, si cette date figure sur l'original et que la mention d'enregistrement établit que cette signification n'a pu être faite après une date donnée (Cons. préf. Seine, 23 février 1931).

§ 4. *Sanction du défaut ou des irrégularités de signification de la contrainte.*

Des irrégularités peuvent se produire dans la signification des contraintes : défaut de mention de la remise sous pli fermé (Cf. Cass. civ. 23 juill. 1924). Défaut de mention sur la copie, du visa du juge de paix (Cass. civ., 22 déc. 1874, D. P., 76.1.37). Ces irrégularités, comme l'absence de signification, n'entraînent pas la nullité de la contrainte elle-même; elles mettent seulement obstacle à ce que l'administration donne suite à cette contrainte tant qu'elle n'a pas effectué une nouvelle signification régulière.

L'Administration peut, d'elle-même, pour éviter l'opposition du redevable, rectifier les erreurs commises dans la signification, en décernant une nouvelle contrainte rectificative dans les délais impartis.

Section III. — De l'élection de domicile par la Régie.

Dans l'exploit de notification de la contrainte, l'administration doit faire élection de domicile chez l'agent le

plus élevé en grade, de la ville où siège le Tribunal compétent.

Le Code de procédure ne porte aucune atteinte aux formes de procéder dans les affaires des contributions indirectes. Comme l'article 44 du décret du 1^{er} germinal an XIII et l'article 70 de la loi du 25 juin 1920 qui déterminent les formes dans lesquelles doivent être signifiées les contraintes, en matière de contributions indirectes et de taxe sur le chiffre d'affaires, n'exigent pas, comme l'article 584 du Code de procédure, que la contrainte contienne élection de domicile dans la commune où doit se faire l'exécution, la Régie n'a pas à élire domicile dans ce dernier lieu (Cf. Cons. Etat, 20 juill. 1932, Fuzelier, *Gaz. Pal.*, 15 nov. 1932. Cass. civ., 3 juin 1929, Sté Eaux minérales de Couzan).

L'élection de domicile a pour effet de fixer la compétence du tribunal; ce sera celui qui a dans son ressort le bureau de perception d'où émane la contrainte.

Section IV. — Enregistrement des contraintes.

Aux termes de l'article 1^{er} du décret du 11 mai 1929, l'exploit de signification d'une contrainte doit être enregistré dans les quatre jours de sa date, lorsque la contrainte se trouve décernée pour une somme de 100 francs ou au-dessus. Les contraintes délivrées pour une somme inférieure sont dispensées de cette formalité (cette catégorie de contraintes était autrefois enregistrée gratis).

Si la contrainte comprend plusieurs droits de nature

différente, chacun des droits réclamés doit être examiné isolément; s'il s'en trouve un de plus de 100 francs, ou même si l'un d'eux a été, au moment de la constatation, supérieur à ce chiffre, l'enregistrement doit avoir lieu, même si par suite du paiement d'acomptes, la somme réclamée sur ce droit se trouve inférieure à 100 francs (Décision du ministre des Finances du 11 déc. 1902, Inst. Enr. du 9 avril 1903).

En matière du chiffre d'affaires, il convient de considérer, non seulement les droits proprement dits, mais encore les pénalités afférentes qui ont le caractère de majorations de droits (Loi du 25 juin 1920, art. 28).

Délai pour enregistrer. — La contrainte doit être enregistrée dans le délai de quatre jours. Ne doivent pas être comptés, ni le jour de l'acte, ni le dernier jour du délai s'il se trouve un dimanche ou un jour de fête légale.

Lieu d'enregistrement. — Cette formalité doit avoir lieu, soit au bureau de la résidence des huissiers ou agents de la Régie, soit à celui du lieu où la contrainte est décernée.

Remarque. — Les copies des contraintes signifiées à partie, peuvent être remises aux débiteurs avant l'enregistrement (art. 41, loi 22 frimaire an VII).

Coût. — Sous l'empire de la loi de frimaire, le coût d'enregistrement des contraintes était fixé à un franc (art. 68, § 1^{er}, 30^e). Il est aujourd'hui de 7 fr. 50.

APPENDICE

L'Administration est-elle tenue, avant de décerner contrainte, d'adresser un avertissement préalable au redevable ?

En général, et sauf les cas d'urgence, il est d'usage que les contraintes soient précédées d'un avertissement sans frais (Circ. 27 sept. 1898). Mais la délivrance d'un avertissement avant contrainte, n'étant prévue par aucun texte, constitue une mesure de faveur dont la Régie peut toujours se départir quand les intérêts du Trésor sont compromis — survenance de l'insolvabilité du débiteur, par exemple. Il ne peut résulter de nullité de la contrainte pour défaut d'envoi de cet avertissement par la Régie ou pour inobservation des énonciations qu'il renferme, notamment en ce qui concerne le délai indiqué (Trib. Toulouse, 5 juin 1908).

Il a été jugé dans le même sens par la Cour de cassation le 28 juillet 1909, D. P. 1912.1.43, *Bull. Contributions indirectes*, 1909, n° 9, qui a rejeté le pourvoi formé par une dame Julien demandant la nullité d'une contrainte décernée contre elle avant l'expiration du délai de deux jours fixé dans l'avertissement (Cf. Cass., 29 janvier 1909, *Bull. contrib. indir.*, 1909, n° 17).

TROISIÈME PARTIE

Effets des contraintes

La contrainte étant un titre exécutoire, permet à la Régie d'exercer contre le redevable les différentes saisies de ses biens. La contrainte produit un autre effet important; non seulement elle interrompt la prescription, mais elle substitue la prescription trentenaire afférente à l'exécution de la contrainte, aux courtes prescriptions triennale ou annale. L'impôt ne pouvant être augmenté ou diminué que par une loi, la contrainte ne fait pas courir en faveur du fisc les intérêts moratoires. Nous verrons enfin que la contrainte n'emporte pas hypothèque judiciaire; nous ferons revivre à ce sujet dans ses grandes lignes, une vieille controverse entre la jurisprudence et la doctrine.

Cette troisième partie sera donc divisée en quatre chapitres.

Chapitre premier. — La contrainte permet d'effectuer les saisies des biens des redevables.

Chapitre II. — De l'effet de la contrainte sur la prescription.

Chapitre III. — La contrainte ne fait pas courir en faveur du fisc des intérêts moratoires.

Chapitre IV. — La contrainte emporte-t-elle hypothèque judiciaire ?

CHAPITRE PREMIER

LA CONTRAINTE PERMET D'EFFECTUER LES DIFFÉRENTES SAISIES SUR LES BIENS DES REDEVABLES.

Les contraintes régulièrement signifiées sont des titres exécutoires, en vertu desquels, sans qu'il soit besoin d'obtenir du tribunal un autre titre, il est permis de poursuivre le redevable par toutes voies de droit (saisie-exécution, opposition, vente) pour recouvrer les sommes dont il est débiteur (Lyon, 9 décembre 1876, Cass. req., 8 mars 1911).

Si la saisie-exécution et la vente mobilière opérées n'aboutissent pas à des résultats utiles et s'il n'y a pas de possibilités de recourir à la voie de la saisie-arrêt, la contrainte permet de procéder à la saisie brandon, suivant les règles des articles 626 et suivants du Code de procédure, à la saisie des rentes d'après les articles 636 et suivants du Code de procédure à la saisie immobilière, d'après les règles des articles 2204 et suivants du Code civil, 673 et suivants du Code de procédure.

Quelques particularités sont à noter relativement à la saisie immobilière, à celle des meubles et à la saisie-arrêt.

a) *Saisie immobilière*. — Sous l'empire de notre ancien droit, le fermier des aides ne pouvait pas, en vertu de la contrainte, procéder à la saisie des immeubles appartenant au redevable (Ord. juin 1680, tit. 8, art. 19 : « ne pourront les immeubles être saisis réellement en vertu des contraintes... »). Un jugement de condamnation du redevable était nécessaire.

b) *Saisie mobilière*. — Aux termes d'un arrêt de la Cour de cassation du 18 mai 1819, la contrainte qui permet la saisie des meubles du redevable ne les frappe pas d'indisponibilité. Tant que la saisie n'est pas effectuée, la vente des meubles, si elle n'est ni frauduleuse, ni simulée, est opposable au fisc.

c) *Saisie-arrêt*. — La contrainte étant exécutoire par toutes les voies de droit, l'est notamment par la voie de saisie-arrêt (Cass., 25 avril 1883).

La saisie-arrêt pratiquée en vertu d'une contrainte doit être considérée comme la suite de cette contrainte, et par conséquent, les difficultés qui naissent entre le redevable et l'administration, relativement à ce mode d'exécution, doivent être jugées suivant la procédure spéciale à la Régie, à condition toutefois que le litige ne soit pas engagé entre la Régie et un tiers autre que le redevable (Cass., 28 juill. 1812).

La saisie-arrêt n'est pas seulement une voie d'exécution, elle est surtout une mesure conservatoire avant le prononcé du jugement de validité. Il s'ensuit qu'en matière de

chiffre d'affaires, l'opposition n'étant suspensive que des actes d'exécution, mais non des actes conservatoires, une saisie-arrêt peut être pratiquée pour le recouvrement de l'impôt en vertu d'une contrainte, même frappée d'opposition (Trib. civil de Poitiers, 19 nov. 1928, *Journ. contrib. indir.*, 22 déc. 1930).

Le jugement de saisie-arrêt emporte-t-il hypothèque judiciaire sur les biens du redevable ? L'hypothèque judiciaire dérive de toute décision qui reconnaît au profit d'une partie un droit conditionnel ou éventuel. Or, le jugement qui prononce la validité d'une saisie-arrêt constate à la charge du débiteur saisi contre lequel il est rendu, l'existence d'une dette et tend à en assurer l'acquittement ; selon l'avis de la Cour de cassation, un tel jugement emporte hypothèque judiciaire (Cass. req., 1^{er} août 1881).

Saisies opérées contre un redevable en faillite. — En droit commun, suivant l'article 443 du Code de commerce, toute action mobilière ou immobilière, de même que toute voie d'exécution, ne peut être intentée que contre le syndic, l'administration, grâce à son privilège spécial, peut, nonobstant la faillite, faire procéder à la vente des objets saisis ; elle sauvegarde ses droits en dénonçant la contrainte au syndic (Cass., 9 janvier 1815). De même, il a été jugé que l'état de faillite du redevable ne peut arrêter, ni paralyser l'action de l'administration agissant par voie de contrainte ni imposer à celle-ci l'obligation de faire vérifier et admet-

tre sa créance par le syndic (Cass. civ., 6 février 1911, D. P.-1911.1.253, Cass., 25 avril 1883, S. 83.1.456).

Le syndic d'une faillite qui a distribué tout l'actif au mépris d'une contrainte délivrée contre la failli et dont lui-même connaissait l'existence pour y avoir formé opposition dans l'intérêt de la masse des créanciers, est passible de dommages-intérêts envers l'administration des contributions indirectes (Cf. Trib. civil, Epernay, 29 décembre 1876).

L'administration a le droit de saisir-arrêter les fonds déposés par le syndic à la Caisse des dépôts et consignations (Cass., 25 avril 1883 précité).

Une contrainte même frappée d'opposition par le redevable, soutenue par le syndic, équivaut à une saisie-arrêt entre les mains de ce syndic et les opérations faites par celui-ci au mépris de cette saisie-arrêt ne sont pas opposables à la Régie (Jug. Béziers, 1^{er} déc. 1894, *Journ. Contr. ind.*, 1897, p. 526).

CHAPITRE II

DE L'EFFET DE LA CONTRAINTE SUR LA PRESCRIPTION

1° Interruption de prescription

Aux termes de l'article 2244 du Code civil, une citation en justice, un commandement ou une saisie signifiée à celui que l'on veut empêcher de prescrire forme l'interruption civile; la contrainte décernée par l'Administration des contributions indirectes étant, d'après la Cour de cassation, un acte de pur commandement, interrompt la prescription si elle est décernée en temps utile contre le redevable (Cass., 9 nov. 1880, S. 81.1.304).

La contrainte interrompt également la prescription à l'égard de la caution (Cass., 18 mars 1884). Comme les poursuites doivent être précédées d'une sorte de mise en demeure de paiement, la contrainte doit être notifiée dans les conditions ordinaires à la caution, laquelle apprendra ainsi la réclamation qui lui est faite et pourra, le cas échéant, préparer sa défense.

Il n'est pas exact, à l'inverse, que la contrainte décernée contre la caution interrompe la prescription à l'égard du

débiteur principal (Jug. trib. civ., Narbonne, 7 mars 1901).

2° *Intervention de prescription.* — D'après la jurisprudence, les contraintes n'étant pas soumises par une loi spéciale à une péremption particulière, conservent toute leur force exécutoire, tant qu'elles n'ont pas été annulées par une décision judiciaire ou atteintes par la prescription trentenaire (Cass., 11 déc. 1897, Cass. req., 8 mars 1911).

D'après la Cour de cassation, les contraintes régulièrement délivrées, alors même qu'elles n'ont été suivies d'aucun acte d'exécution ayant les effets d'un jugement, emportent novation de la créance de la Régie, qui ne se prescrit plus que par trente ans. (Cass., 12 avril 1865, Dal. 65.1.284; S. 65.1.226; Cass. civ., 11 déc. 1877, S. 78.1.108; Dal. 78.1.14.)

Les tribunaux administratifs ont confirmé l'intervention de prescription produite par les contraintes délivrées en matière de chiffre d'affaires (Cons. de préfecture Seine, 7 déc. 1932; Cons. préfecture Seine, 11 février 1931). Tous les titres exécutoires (aux termes de ce dernier arrêt) et en particulier les contraintes produisent à l'égard de la prescription les effets des jugements. Aucun texte n'a fixé à l'égard de l'exécution des décisions de justice et des contraintes intervenues en matière d'impôt sur le chiffre d'affaires, une prescription acquise à l'expiration d'un délai inférieur à trente ans.

Il peut sembler étonnant, *à priori*, que la contrainte qualifiée par la Cour Suprême elle-même d'acte de pur

commandement puisse intervertir la prescription. En droit commun, le commandement ne change ni la nature de la créance ni la durée de la prescription. L'article 2244 du Code civil ne lui attribue d'autre effet que celui d'interrompre la prescription. La substitution d'une nature de prescription à une autre ne peut s'opérer qu'autant que le titre du créancier est modifié par l'acte interruptif. On ne pourrait concevoir qu'un commandement ou une saisie qui ne sont que le fait d'une des parties, apportent un changement dans la nature du titre et dans ses conséquences légales, sans la participation de l'autre partie, ou d'une disposition expresse de la loi. N'est-ce pas contraire aux principes juridiques et à l'esprit des lois fiscales, le législateur cherchant surtout à abréger les délais, à simplifier les procédures dans l'intérêt du contribuable et du Trésor, de donner à la Régie le moyen de substituer par une simple contrainte, sans qu'il n'y ait eu ni reconnaissance de dette, ni poursuites judiciaires, le long délai de prescription de trente ans aux délais triennal ou annal ?

La Cour de cassation répond à ces critiques par un argument nouveau. On ne saurait assimiler, dit-elle, la contrainte à un simple acte interruptif; la contrainte des contributions indirectes visée par le juge de paix constitue, aux termes de l'article 239 de la loi du 28 avril 1816, un véritable titre exécutoire, qui, nonobstant exécution, donne à la Régie le droit de faire tous les actes d'exécution qu'elle pourrait accomplir en vertu d'un jugement.

La contrainte étant assimilée à un jugement, l'interversion de prescription se justifie, mais l'analyse juridique que la Cour de cassation donne de la contrainte n'est plus uniforme; car nous verrons dans le chapitre IV que sur la question de savoir si la contrainte emporte hypothèque judiciaire, la Cour Suprême, pour refuser cet effet aux contraintes délivrées par la Régie des contributions indirectes invoque que la contrainte n'est qu'un acte de pur commandement et ne peut être assimilée à un acte de juridiction.

Pour ne pas détruire l'harmonie de nos lois d'impôts, il semblerait plus logique d'attribuer aux diverses contraintes les mêmes effets : or, en matière d'enregistrement, la loi du 22 frimaire an VII, dispose que la prescription est acquise irrévocablement si les poursuites sont discontinuées pendant un an sans qu'une instance soit engagée devant le juge compétent. Il serait plus conforme à l'esprit des lois fiscales, qui accélèrent les poursuites en matière d'impôts, de ne donner aux contraintes qu'un effet interruptif sans leur faire produire une interversion de la prescription.

CHAPITRE III

LA CONTRAINTE FAIT-ELLE COURIR, EN FAVEUR DU FISC, DES INTERETS MORATOIRES ?

En droit commun, la mise en demeure du débiteur d'une somme d'argent suivie d'une demande en justice fait courir des intérêts moratoires (art. 1153 du Code civil). Ce principe n'a été établi que pour régler les rapports entre particuliers et ne s'applique pas dans les rapports entre particuliers et l'Etat.

La contrainte régulièrement signifiée ne fait pas courir d'intérêts moratoires en faveur du fisc. A l'exception de deux arrêts exceptionnels (Cons. d'Etat, 21 mai 1817; Conchon, 24 déc. 1823; Leblond), les tribunaux sont unanimes à proclamer qu'aucun impôt, soit direct, soit indirect ne peut être augmenté ou diminué qu'en vertu d'une loi expresse. Or, aucune loi n'autorise la Régie à exiger des intérêts moratoires, aucune loi n'autorise les redevables à en réclamer d'elle. Cf. en matière de douane (Cass., 19 février 1884, 86.1.452), d'octroi (Cass., 21 juin 1880, S. 81.1.110; Cass. 12 juillet 1932).

Il est à remarquer que la jurisprudence belge n'a pas

suivi celle de nos tribunaux. La Cour de cassation belge admet, en effet, que l'administration peut joindre à sa demande principale une demande d'intérêts moratoires, intérêts qui peuvent lui être attribués à compter du jour de la signification de la contrainte (Cass. belge, 8 nov. 1859; Pasier, 59.1.344). Cette même Cour décide, si la Régie ne fait pas de demande spéciale d'intérêts, qu'ils lui sont dus de plein droit à partir de l'opposition des parties à contrainte; cette opposition liant l'instance (Cass. belge, 12 nov. 1838).

Cette jurisprudence belge est basée sur l'argumentation suivante : lorsque le fisc oblige le contribuable à payer, sous prétexte d'impôt, une somme supérieure à celle que la loi autorisait à lui demander, l'Etat bénéficie des intérêts du capital légalement exigé et encaissé, si plus tard, condamné à restituer la somme indûment perçue, il se refuse à payer les intérêts de la somme à compter du jour de la demande, le contribuable subit un préjudice correspondant au bénéfice illégitime de l'Etat (Cf. Cass. belge, 28 nov. 1892, S. 1894.4.15). Il est facile de réfuter cette argumentation en faisant remarquer que si l'Etat ne paye pas d'intérêts moratoires, il n'en perçoit pas non plus; la seule différence est que le Trésor souffre moins du retard, car il se fait payer de gré ou de force.

Le principe étant admis en France par la doctrine et la jurisprudence que le fisc ne peut réclamer d'intérêts moratoires, la situation est différente lorsqu'une loi a spécia-

lement dérogé à ce principe ; c'est le cas par exemple, en matière de chiffre d'affaires, de la loi du 30 mars 1923, art. 14. Cette loi prévoit, en effet, qu'en cas de retard dans le paiement de l'impôt, le redevable paiera en sus, à titre d'indemnité, par mois ou fraction de mois de retard, 1 % pendant le premier trimestre, 1,50 % pendant le second et 2 % pendant le troisième et suivants.

De même, l'article 61 de la loi du 16 avril 1930 dispose que le privilège en matière de chiffre d'affaires, en cas de faillite ou de liquidation judiciaire du redevable, est limité au montant du principal dû et des intérêts de retard afférents aux six mois précédant le jugement. Les amendes encourues sont abandonnées par la Régie qui ne peut produire pour le surplus, même à titre chirographaire.

Dans ces cas particuliers où la loi a dérogé au principe admis en matière d'impôts, contrainte peut être décernée pour le montant des droits et des pénalités de retard. Une dérogation légale plus caractéristique encore existe en faveur de l'enregistrement. L'article 39 de la loi du 4 avril 1926 (Cod., art. 253) dispose en effet que « pour les impôts perçus par cette administration qui ne sont pas majorés de pénalités de retard, il est ajouté à *compter de la date de la contrainte des intérêts moratoires* calculés sur la somme reconnue exigible au taux des avances de la Banque de France. »

Mais cette disposition législative, étant spéciale à l'Administration de l'Enregistrement, ne peut être étendue aux **contraintes des autres régies.**

CHAPITRE IV

LA CONTRAINTE EMPORTE-T-ELLE HYPOTHEQUE JUDICIAIRE ?

Sous l'ancien régime, tout titre possédant la forme exécutoire emportait hypothèque, les contraintes exécutoires par provision auraient donc dû, sans exception, engendrer hypothèque en faveur du Roi, des fermiers ou des comptables, si les règlements n'avaient restreint l'application de cette règle aux comptables et soustrait les immeubles des redevables aux effets des poursuites. Dans le droit moderne, au contraire, tout titre exécutoire n'emporte plus, par cela seul, hypothèque : l'article 2123 du Code civil dispose que l'hypothèque judiciaire ne résulte que des jugements ou ordonnances prononçant des condamnations. Il s'ensuit que l'hypothèque judiciaire n'eût pas été attachée à la contrainte, si aucune disposition nouvelle n'était intervenue ; mais cette disposition ayant été prise sous forme de décision interprétative, et non de loi, le besoin s'est naturellement fait sentir de la rattacher aux principes de la législation en vigueur. C'est ce que fit le Conseil

d'Etat par son avis du 16 thermidor an XII, approuvé le 25.

Cet avis est aussi général que possible et décide sans distinction que les condamnations et contraintes émanées des administrateurs emportent hypothèque, de la même manière et aux mêmes conditions que celles de l'autorité judiciaire.

Le 29 octobre 1811, le Conseil d'Etat fit l'application aux contraintes décernées par le Receveur des douanes des principes formulés dans l'avis précédent.

D'après ces arrêts, toute contrainte administrative régulièrement décernée entraînerait hypothèque judiciaire au profit de l'Etat; c'est dans ce sens qu'ils ont été interprétés par une partie de la doctrine (Aubry et Rau, Pont, Ducrocq, Serrigny, Valette, Daresté).

La controverse sur la question de savoir si les contraintes administratives emportent hypothèque judiciaire, repose sur l'interprétation des avis du Conseil d'Etat ci-dessous :

Séance du 16 Thermidor, an XII. — Le Conseil d'Etat, après avoir entendu le rapport des sections de législation et de finances, sur le renvoi qui leur a été fait de celui du ministre du trésor public, présentant la question de savoir si le § 2 de l'article 3 de la loi du 11 Brumaire, an VII, sur le régime hypothécaire, et l'article 2123 du Code civil des Français, qui accordent l'hypothèque aux condamnations judiciaires, à la charge d'inscription, s'appliquent aux actes émanés de l'autorité administrative :

Considérant que les administrateurs auxquels les lois ont attribué, pour les matières qui y sont désignées, le droit de prononcer des condamnations ou de décerner des contraintes, sont de véritables juges, dont les actes doivent produire les mêmes effets et obtenir la même exécution que ceux des tribunaux ordinaires;

Et que ces actes ne peuvent être l'objet d'aucun litige devant les tribunaux ordinaires, sans troubler l'indépendance de l'autorité administrative, garantie par les constitutions de l'Empire français;

Est d'avis :

1° Que les condamnations et les contraintes émanées des administrateurs dans les cas et pour les matières de leur compétence, emportent hypothèque

Mais cette manière de voir n'est pas admise par tous les auteurs (Berthelemy, Baudry-Lacantinerie, Colin et Capitant) et n'est pas celle qui est consacrée par la jurisprudence (Cass. civil, 28 janvier 1828, S. 28.1.19; Cass., 9 nov. 1880, S. 81.1.304; Dal. 81.1.249; Cass., 4 déc. 1899, S. 1900.1.198; Cass., 4 avril 1900, S. 1901.1.197. De même, tout récemment, en matière de taxe sur le chiffre d'affaires, le Conseil de préfecture de la Seine, dans son arrêt du 31 mars 1931 a décidé que la contrainte produisait les mêmes effets qu'un jugement, excepté l'hypothèque.

D'après la Cour de cassation et ces auteurs, l'avis du Conseil d'Etat du 25 thermidor an XII, suivant lequel

de la même manière et aux mêmes conditions que celles de l'autorité judiciaire:

2° Que, conformément aux articles 2157 et 2159 du Code civil des Français, la radiation non consentie des inscriptions hypothécaires faites en vertu de condamnations prononcées ou de contraintes décernées par l'autorité administrative, doit être poursuivie devant les tribunaux ordinaires: mais que si le fond du droit y est contesté, les parties doivent être renvoyées devant l'autorité administrative.

Approuvé au quartier général d'Ostende, le 25 Thermidor, an XII.

Séance du 29 octobre 1811. — Le Conseil d'Etat, qui, d'après le renvoi ordonné par Sa Majesté, a entendu le rapport de la section des finances sur celui du ministre de ce département présentant la question de savoir s'il peut être pris inscription hypothécaire en vertu des contraintes que l'article 32 de la loi du 22 août 1791 autorise l'administration des finances à décerner pour le recouvrement des droits dont il est fait crédit et pour défaut de rapport des certificats de décharge des acquits à caution.

Vu :

1° Les articles 32 et 33 de la loi précitée.

2° L'avis du Conseil d'Etat du 25 Thermidor, an XII;

Considérant que la question proposée par le ministre est décidée par l'avis précité mais que cet avis n'a point été inséré au *Bulletin des Lois* et qu'il est nécessaire de lui donner la publicité légale, afin que les parties intéressées en aient connaissance;

Est d'avis que des ordres soient donnés par Sa Majesté pour que l'avis du Conseil, approuvé le 25 Thermidor, an XII soit inséré au *Bulletin des Lois*.

Approuvé au Palais de Saint-Cloud, le 12 novembre 1811.

les contraintes émanées des administrateurs emportent hypothèque judiciaire, ne s'applique qu'aux contraintes qui sont décernées par les administrateurs faisant office de juges et qui constituent des actes de juridiction. Au contraire, la Cour de cassation refuse l'effet de l'hypothèque aux contraintes des contributions indirectes et de l'enregistrement qui ne sont pas des actes de juridiction, mais des actes de pur commandement, qu'une simple opposition met en litige devant les tribunaux civils¹.

La question se pose alors de savoir à quel critérium on pourra reconnaître qu'une contrainte constitue un acte de juridiction. Les partisans de cette théorie, très clairement exposée dans les conclusions de l'avocat général Chevrier, lors d'une affaire concernant l'hypothèque qu'on prétendait attachée aux contraintes des contributions indirectes (Cass., 9 nov. 1880) décident qu'il suffit de rechercher quel tribunal a qualité pour connaître de l'affaire sur l'opposition formée par le prétendu débiteur. Si le tribunal judiciaire peut connaître de l'affaire au fond, l'hypothèque judiciaire ne peut résulter que d'un jugement rendu par le tribunal saisi. Ce système revient à restreindre l'hypothèque aux contraintes ministérielles; la qualification de juges donnée aux administrateurs par l'avis de thermidor an XII, étant une constatation de la

1. L'interprétation de l'avis du 16 thermidor An XII, donnée par la Cour de cassation ne concorde pas avec celle donnée par Conseil d'Etat en 1811, puisque la contrainte de douanes étant susceptible d'opposition devant le juge de paix, ne constitue pas un acte de juridiction.

théorie du ministre-juge admise à l'époque mais complètement abandonnée aujourd'hui par la doctrine et la jurisprudence (Cf. trib. Toulouse, 24 juill. 1876).

Une objection très sérieuse a été faite au système de la Cour de cassation. Si la contrainte des contributions indirectes n'emporte pas hypothèque judiciaire, parce qu'elle est susceptible d'opposition devant les tribunaux ordinaires, pourquoi le Conseil d'Etat, consulté sur le point de savoir si les contraintes décernées par les receveurs de douane en vertu de l'article 32, titre 13 de la loi des 6-22 août 1791 emportent hypothèque judiciaire, a-t-il répondu que la question était tranchée par l'avis du 16 thermidor an XII. Cet avis de 1811 montre que, dans la pensée du Conseil d'Etat, l'avis de thermidor an XII, avait une portée générale et ne constituait pas une exception comme l'a prétendu la Cour de cassation.

Si la difficulté avait été soulevée devant le Conseil d'Etat à l'occasion des contraintes décernées par une autre Régie, la réponse aurait été incontestablement la même, le Conseil d'Etat n'ayant dans son arrêt de thermidor, fait aucune distinction entre les contraintes et comme le fait remarquer très justement M. Allix, il n'y a aucune raison de statuer différemment pour la contrainte des douanes et pour celle des contributions indirectes par exemple.

La Cour de cassation a essayé de répondre à cette objection en disant que l'avis du Conseil d'Etat du 29 octobre 1811 n'accorde hypothèque aux contraintes décernées par

les receveurs des douanes qu'en raison de l'article 23, titre 13 de la loi du 6-22 août 1791, mais il suffit de se reporter au texte de l'avis, pour s'apercevoir qu'il ne fait pas la moindre allusion à cet article 23. Il ne s'agissait pas, en effet, devant le Conseil d'Etat, de cette hypothèque légale, qui, aux termes de l'article précité, n'est attachée qu'aux soumissions faites par les redevables et signées par eux ou leurs facteurs, soumissions qui supposent reconnaissance de la dette et un engagement formel de la payer, mais bien de l'hypothèque judiciaire attachée à la contrainte elle-même; l'hypothèque légale de l'article 23 n'a rien de commun avec l'hypothèque judiciaire dérivant de la contrainte; l'existence de l'hypothèque légale étant incontestable et incontestée, son existence ne pouvait être mise en doute.

Nous voyons que le système de la Cour de cassation est discutable en droit; il entraîne de plus, dans la pratique, des inconvénients considérables. L'administration des contributions indirectes et de l'enregistrement ne peuvent donner à leurs créances la garantie de l'hypothèque judiciaire que par un jugement de condamnation prononcé contre les redevables par les tribunaux ordinaires. L'administration est en mesure d'obtenir ce jugement lorsqu'il est formé opposition à la contrainte, mais si le redevable ne forme pas opposition pour se procurer la garantie de l'hypothèque judiciaire, l'Etat est forcé de poursuivre à grands frais le débiteur devant les tribunaux pour avoir des titres hypothécaires contre les individus peu solvables. Or, ce sont précisément ceux-là qui ne paient pas sans poursuites.

QUATRIEME PARTIE

De l'opposition à contrainte

En matière de contributions directes, le contribuable peut saisir directement le tribunal administratif compétent en inscrivant dans certains délais, sa réclamation sur un registre à la mairie ou en l'expédiant à la sous-préfecture ; il peut prendre l'initiative de faire dire aux juges s'il a tort ou s'il a raison. Il en est tout différemment en matière de contributions indirectes. Le redevable qui conteste son imposition est obligé de se mettre en contravention avec le fisc et de refuser le paiement de l'impôt. L'administration décerne une contrainte contre lui, c'est alors seulement qu'il peut saisir la juridiction compétente en faisant opposition à contrainte. Cette opposition aura pour effet de lui conserver son droit de réclamer à l'Etat la restitution de l'impôt s'il obtient gain de cause, au cas où l'administration aurait fait exécuter la contrainte, comme elle en a le droit, malgré l'opposition du redevable. Ce sont des règles très rigoureuses pour le contribuable, car le fait par lui de se mettre en contravention avec le fisc le classe dans une situation désavantageuse : s'il perd son

procès, il n'est pas simplement une partie déboutée de ses prétentions, mais un contribuable récalcitrant, exposé non seulement à voir valider son imposition, mais encore à la voir majorée de sanctions fiscales ou de pénalités pour retard dans le paiement.

Ce système ne s'explique que par l'esprit de fiscalité de la Ferme générale de l'ancienne monarchie qui a un peu inspiré l'organisation de l'Administration des Contributions Indirectes.

Nous étudierons les causes d'opposition à contrainte, ses règles de forme, ses effets.

CHAPITRE PREMIER

CAUSES DE L'OPPOSITION A CONTRAINTE. DES NULLITES DE LA CONTRAINTE

L'opposition à contrainte peut résulter de trois causes principales :

1° Le contribuable conteste le fondement de la contrainte;

2° Il invoque une nullité de forme de la contrainte proprement dite;

3° Le redevable peut aussi faire opposition pour vice de forme dans la copie de la contrainte qui lui a été signifiée.

Nous examinerons chacune de ces causes de nullité des contraintes et poserons dans la dernière section, la question de savoir si toutes ces nullités doivent être invoquées au début de l'instance.

Section première. — Nullité de fond de la contrainte.

Nous signalerons seulement quelques exemples pratiques pris parmi les décisions jurisprudentielles où le redevable peut faire opposition, en contestant l'acte qui a provoqué la contrainte.

Il a été jugé par la Cour de cassation dans son arrêt du 26 mai 1830, qu'une contrainte doit être annulée lorsqu'elle est fondée sur des actes irréguliers ou inexacts; elle ne saurait être maintenue en ne lui attribuant effet que jusqu'à concurrence de la somme qui peut être réellement due à la Régie.

Au contraire, si la contrainte fondée sur des actes réguliers, pèche seulement en ce qu'elle a pour objet une somme excessive, l'exagération du chiffre de la demande ne peut justifier l'annulation de cet acte, sauf au tribunal à ne lui accorder effet que jusqu'à concurrence de la somme réellement due (Req., 8 mars 1911, D. P., 1912.1.373). Il s'agissait, en l'espèce, de quantités d'alcool introduites en fraude qui n'avaient pas encore été exactement déterminées. La contrainte décernée a cependant été reconnue valable.

Il a été jugé qu'un entrepositaire de boissons qui a formé opposition à la contrainte décernée à raison de manquants dûment reconnus dans ses magasins, a le droit d'établir par tous les moyens de preuve, que les employés ont pu commettre des erreurs dans les décomptes constatés sur les registres portatifs, mais cette preuve n'est admissible qu'autant qu'il s'est préalablement inscrit en faux contre lesdits registres (Cass., 16 août 1870).

La force majeure peut être invoquée par des marchands en gros aux charges desquels des manquants ont été constatés, pour obtenir en justice l'exonération des droits ré-

clamés contre eux, à raison de ces manquants, la preuve testimoniale peut être admise en pareille matière (il s'agissait d'alcool pillé par les Prussiens) (Cass., 10 mai 1875).

Aux termes d'un arrêt de la Cour de cassation du 28 février 1876, en cas d'opposition à contrainte, et si le redevable soutient que le certificat de décharge a été refusé par suite d'une saisie reconnue non fondée par un jugement, il ne peut en être débouté sans que le tribunal s'explique en fait et en droit sur l'existence de la contravention, sur la responsabilité encourue et sur le défaut de délivrance du certificat de décharge.

Section II. — Nullités de forme de la contrainte proprement dite.

Les nullités pour vices de forme de la contrainte résultent le plus souvent du défaut de visa (Cons. d'Etat, 27-2-1925), du visa donné par un juge de paix incompétent (Cass., 8 mai 1909; Cass., 12 novembre 1912; Cass., 25 juin 1900) ou d'une erreur de date (Cass., 15 février 1881, S. 83.1.365). (Il s'agissait en l'espèce d'une surcharge du millésime.)

Il est de jurisprudence constante que le désistement d'une contrainte pour vices de forme n'enlève pas à l'Administration, le droit de recommencer la procédure d'une façon plus régulière, tant que les droits réclamés ne sont pas frappés par la prescription (Cass., 16 mai 1821, S. *Chron.*; Trib. civ. Figeac, 18 janvier 1867; Trib. civ. Caen, 26 février 1896). La Régie peut donc, avant qu'il soit statué

sur l'opposition, se désister d'une contrainte contenant des indications erronées et en délivrer valablement une seconde avec offre de rembourser les frais de poursuites de la première opposition. Ce désistement constitue un désistement d'instance et non un désistement d'action (Cass., 8 mars 1808; Cass., 16 mai 1821 précité).

Section III. — Nullités pour vices de forme de la copie de la contrainte signifiée au redevable.

Ces nullités peuvent résulter du défaut de transcription du visa sur la copie, d'une signification irrégulière ou d'une désignation incomplète des quantités soumises aux droits.

Suivant le droit commun en procédure, la copie d'un exploit tient lieu d'original à la partie à qui elle est notifiée, de sorte que, si une erreur ou une omission substantielle entraînant la nullité de l'exploit existe sur la copie, l'irrégularité est réputée commise sur l'exploit lui-même (Cf. Cass., 15 février 1884, S. 86.1.25; Cass., 1^{er} août 1888, S. 91.1.66, Cass. crim., 21 décembre 1888, S. 90.1.550).

D'après la jurisprudence, ce principe ne s'applique pas à la contrainte, laquelle ne saurait être assimilée à un exploit; la contrainte revêtue du visa du juge de paix forme un titre exécutoire régulier et complet distinct de l'exploit¹

1. La distinction entre la nullité de forme de la contrainte et celle de la copie offre un autre intérêt depuis la loi du 12 janvier 1933 qui a modifié l'article 70 du Code de procédure. Cette loi distingue en effet deux catégories d'actes de procédure :

1° Les actes d'ajournement, d'appel civil, *de signification d'exploit en toutes matières*. La nullité de ces actes ne peut être prononcée que si elle

de signification, elle a une existence propre et indépendante de cet exploit (Cass., 22 déc. 1874, S. 76.1.256).

En vertu de ce principe, si l'omission du visa sur la copie signifiée au débiteur peut motiver l'opposition du redevable à l'exécution, et l'annulation de la signification, elle ne saurait entacher la contrainte elle-même d'irrégularité et en faire prononcer la nullité (même arrêt). Ainsi la contrainte n'est pas nulle par le seul fait de l'omission sur la copie de la mention du visa du juge de paix, mais d'un autre côté, elle ne peut produire tous ses effets juridiques que si elle a été valablement signifiée dans le délai d'exigibilité des droits. Il est donc nécessaire, à peine de prescription de l'action de la Régie, de réparer l'erreur par une signification en bonne forme de cette contrainte, dans le délai d'un an imparti en matière de contributions indirectes ou de trois ans pour l'impôt sur le chiffre d'affaires. (Trib. civil, Seine, 4 mai 1867).

Section IV. — La nullité de la contrainte doit-elle être invoquée « in limine litis » ?

Il est admis par la Cour de cassation que la contrainte est assimilable à un acte de procédure soumis à l'application de l'article 173 du Code de procédure. Suivant la Cour Suprême, la nullité doit en être proposée avant toute

porte atteinte aux intérêts de la dépense — ce qui est apprécié sommairement par le juge du fond.

2° Les autres actes de procédure. Les dispositions antérieures à la loi du 12 janvier 1933 subsistent.

La nullité de la copie signifiée de la contrainte étant assimilable à un exploit, est facultative pour le juge.

Par contre la nullité de forme de la contrainte reste obligatoire.

Le juge qui la constate doit en prononcer la nullité.

défense ou exception autres que les moyens d'incompétence (Cass., 14 mai 1906, D. P. 1907.1.145; Cass. req., 25 juin 1900, D. P. 1903.1.210; Cass., 23 juill. 1924, *Bull. Contrib. indir.*, 1924, n° 23).

Ces arrêts contiennent un postulat discutable : la contrainte est-elle assimilable à un acte de procédure ? Tous les auteurs s'accordent à l'admettre pour la copie de la contrainte. En est-il de même pour la contrainte elle-même ? Certes, la doctrine reconnaît que les nullités de forme de la contrainte pour défaut de visa, visa par un juge incompétent, doivent être proposées avant toute défense au fond (d'Agard, *Traité contrib. ind.*, t. II, p. 236; Dareste, *Manuel des Contrib. ind.*, n° 1241); au contraire, pour les nullités touchant au fond, il a été soutenu qu'elles pouvaient être invoquées à tout moment de l'instance; d'après le Conseil d'Etat en particulier, la contrainte ne serait pas un simple acte de procédure, mais un acte de puissance publique (Cf. Cons. d'Etat, 8 mars 1929; Monnier, *Gaz. Palais*, 7 mai 1929). Néanmoins, la majorité de la doctrine s'accorde avec la Cour de cassation pour assimiler la contrainte à un acte de procédure, dont la nullité doit être invoquée *in limine litis*.

Toutes les nullités précitées sont prononcées dans l'intérêt privé des parties. Au contraire, lorsqu'il s'agit d'une nullité d'ordre public, comme la nullité d'une contrainte décernée, alors que la prescription est acquise au redevable, cette nullité peut être invoquée en tout état de cause.

CHAPITRE II

DEVANT QUEL TRIBUNAL DOIT ETRE PORTEE L'OPPOSITION ? DELAI POUR FORMER OPPOSITION. FORMES DE L'OPPOSITION.

Section I. — Devant quel tribunal doit être portée l'opposition ?

§ 1^{er}. *Compétence ratione materiae.*

En matière de contributions indirectes, l'opposition doit être formée devant le Tribunal civil.

Une particularité est à signaler à ce sujet pour la contrainte relative aux frais de casernement. Jusqu'à une date récente, la jurisprudence avait complètement admis que les contestations relatives, non aux mesures d'exécution, mais à la taxe elle-même étaient de la compétence du Conseil d'Etat, statuant sur pourvoi formé par la commune intéressée contre la décision ministérielle ratifiant le décompte (Cf. Lebon, 1888, p. 881). Par son arrêt du 24 novembre 1888, le Tribunal des conflits a décidé que les frais de casernement avaient le caractère des contributions indirectes, et que les contestations qui pouvaient naître

à leur sujet étaient de la compétence des tribunaux judiciaires jugeant en matière de contributions indirectes; l'opposition à ces contraintes doit donc être portée devant le tribunal civil de l'arrondissement.

En matière de chiffre d'affaires, des contestations relatives à la régularité des contraintes, conformément à l'article 70 de la loi du 25 juin 1920 sont de la compétence du Conseil de préfecture, sans qu'il y ait lieu de distinguer celles qui sont relatives au fond du droit et celles qui sont relatives à la régularité de forme des contraintes. Le Conseil d'Etat a jugé qu'en refusant de statuer sur la régularité de forme d'une contrainte, le Conseil de préfecture avait méconnu sa compétence (Cons. d'Etat, 8 mars 1929; *Bull. Contrib. ind.*, 1929, n° 9; Cons. d'Etat, 20 juillet 1932; Fuzellier, *Gaz. Pal.*, 15 nov. 1932). La Cour de cassation s'est prononcée dans le même sens (Cass. civ., 18 avril 1932; Pédrone, *Gaz. Pal.*, 10 mai 1932)

Remarque. — Le Tribunal compétent pour connaître de l'opposition à contrainte étant le Conseil de préfecture, un contribuable n'est pas recevable à déférer devant le Conseil d'Etat pour excès de pouvoir une contrainte relative à l'impôt sur le chiffre d'affaires. (C. d'Etat, 7 déc. 1932).

§ 2. *Compétence ratione loci.*

Par dérogation à la règle *actor sequitur forum rei*, en matière de contributions indirectes, l'opposition est formée devant le tribunal dans la juridiction duquel se trouve le

bureau où la contrainte a été délivrée (Trib. Montauban, 22 fév. 1889; Montélimar, 9 juin 1892).

Relativement à l'impôt sur le chiffre d'affaires, l'opposition à contrainte doit être formée devant le Conseil de Préfecture du lieu où l'imposition contestée a été établie, alors même que la taxe serait due ailleurs (Cons. Préf. Seine, 28 mars 1928, *Bull. Contrib. ind.*, 1928, n° 15).

Section II. — Délai pour former opposition.

Le redevable peut former opposition à la contrainte décernée par l'Administration des contributions indirectes, aussi longtemps qu'elle conserve sa validité qui n'est atteinte que par la prescription trentenaire (Cass., 12 avril 1865; Hudreaux, S. 65.1.226; Cass. 11 déc. 1877, Pineaud, S. 78.1.108).

Il en est de même pour le délai d'opposition à la contrainte du chiffre d'affaires, mais aux termes de l'article 4 de la loi du 22 juillet 1889, auquel renvoie l'article 70 de la loi du 25 juin 1920, l'exploit d'opposition à contrainte avec assignation doit être déposé dans les quinze jours de sa date au greffe du Conseil de préfecture, à peine de péremption (Cf. Cons. de préf. de la Seine, 23 mai 1927, *Recueil Gaz. Pal.*, 1927.2.196; Cons. Préf. Seine, 11 février 1931, aff. Gabet).

Section III. — Formes de l'opposition.

L'opposition doit être notifiée par ministère d'huissier à personne ou à domicile. Pratiquement l'opposition est

notifiée, soit au directeur des contributions indirectes ou à l'agent le plus élevé en grade dans la ville où siège le tribunal.

Les formes de l'opposition à contrainte sont tracées pour la contrainte des impôts indirects par l'article 45 du décret de germinal an XIII ainsi conçu : « l'opposition sera motivée et contiendra assignation à jour fixe devant le tribunal civil de l'arrondissement avec élection de domicile dans la commune où siège le Tribunal, le délai pour l'échéance de l'assignation ne pourra excéder huit jours, le tout à peine de nullité de l'opposition ». Ces dispositions conçues en termes formels créent, en ce qui concerne les contributions indirectes, une dérogation au droit commun.

Pour l'opposition à contrainte de l'impôt sur le chiffre d'affaires, l'article 70 de la loi du 25 juin 1920 se borne à préciser que l'opposition devra être motivée et contenir assignation devant le Conseil de préfecture.

Nous examinerons plus en détail les quatre questions suivantes :

- 1^o L'opposition doit être motivée;
- 2^o L'opposition doit contenir élection de domicile;
- 3^o Du délai d'assignation;
- 4^o Sanctions de ces règles.

§ 1^{er}. *L'opposition doit être motivée.*

Aux termes des articles 45 du décret du 1^{er} germinal an XIII pour les contributions indirectes et 15 du décret de

codification du chiffre d'affaires, l'opposition doit être motivée. Le législateur entend par ce mot, qu'elle doit contenir le résumé des moyens de défense, moyens qui peuvent être des moyens de forme basés sur la nullité de la contrainte, ou des moyens de fond touchant à l'objet même du litige. Les nullités de forme de la contrainte sont couvertes si l'opposant discute le fond sans relever préalablement les vices de forme. Ne remplirait pas le vœu de la loi, l'opposition qui énonce seulement que les droits réclamés ne sont pas dus; il faut que l'opposant dise pour quoi et fasse connaître au moins sommairement, les raisons du refus de payer (Trib. de Louhans, 10 juill. 1846-Dal. 47.4.204; Trib. de Lyon, 19 février 1886; *Journ. Contrib. ind.*, 23 déc. 1888).

Les textes législatifs précités mettent implicitement à la charge de l'opposant le fardeau de la preuve, mais la Régie peut néanmoins être tenue de justifier sa demande lorsqu'elle n'apporte aucune preuve certaine et qu'elle ne fonde sa réclamation que sur des présomptions qui ne paraissent pas suffisamment graves, précises et concordantes pour convaincre le tribunal (Douai, 10 janvier 1902, Hazebrouck, 24 juin 1904; Mirecourt, 20 juin 1908).

Sans doute, lorsque la contrainte est basée sur un acte au portatif, établi d'après les constatations matérielles du service ou les déclarations ordinaires du redevable, l'administration n'a pas à prouver le bien-fondé de sa demande (Cass., 16 août 1870, S. 70.1.400; Cass., 16 juin 1903);

toutefois, il est loisible aux tribunaux, en matière de contributions indirectes comme en toute autre, de mettre avant de statuer, les parties en demeure de fournir la preuve des faits qui servent de fondement aux moyens qu'elles invoquent. Ils peuvent aussi ordonner une expertise sur des faits qui exigent des connaissances spéciales (Cass. req., 9 juin 1896).

§ 2. *De l'élection de domicile dans l'opposition.*

Le redevable qui fait opposition, doit faire élection de domicile dans la commune où siège le tribunal. Mention de cette élection de domicile doit être insérée obligatoirement dans l'acte d'opposition.

Par contre, aucune élection de domicile n'est requise dans la commune où doit se faire l'exécution (Cass. civ., 3 juin 1929; *Dal. hebd.*, p. 361). •

§ 3. *Du délai d'assignation.*

En matière de contributions indirectes, l'assignation doit être faite à jour fixe devant le Tribunal civil, sans pouvoir excéder un délai de huit jours.

A titre d'exemple, si l'assignation est donnée le 1^{er} juin, la Régie peut être valablement assignée pour le 9 inclusivement.

L'opposition à contrainte qui contient assignation à huitaine franche est par voie de conséquence, entachée de nullité (Trib. civil de la Seine, 23 janv. 1880; Cass., 15

juill. 1897, D. P. 98.1.399; Cass., 19 octobre 1885, D. P. 1885.1.72; Cass., 14 juin 1892, D. 92.1.352).

Le délai de huit jours prévu par l'article 45 du décret de germinal ne peut être augmenté, ni à raison des distances, ni par suite des vacances du Tribunal (Cass., 15 juill. 1897 précité).

Le mode de procéder édicté par l'article 45 du décret de germinal an XIII est spécial aux oppositions à contrainte en matière de contributions indirectes. Le droit commun consacré par les articles 72 et 1003 du Code de procédure reprend son empire pour les points que la loi fiscale n'a pas expressément spécifiés (Cass., 13 nov. 1901, S. 1902.1.420). Ainsi, devra être faite à huitaine franche l'assignation :

- a) En matière d'impôt sur le chiffre d'affaires, en raison du silence de la loi du 25 juin 1920;
- b) En cas d'opposition à un commandement;
- c) En cas d'opposition à un jugement par défaut, même validant une contrainte décernée par la Régie des contributions indirectes (Cass., 14 juin 1892, S. 92.1.368);
- d) L'assignation donnée sur renvoi de la Cour de cassation (Trib. civil de Libourne, 30 mars 1904).
- e) En cas de citation directe de l'administration;
- f) En cas d'assignation par le redevable pour l'action en répétition de droits indûment perçus.

Remarque. — De ce que le jour de l'audience indiqué sur l'assignation peut être pris *ad libitum* dans la huitaine qui suit la notification de l'opposition, il ne s'ensuit

pas que l'affaire doit être appelée à la date fixée. L'indication d'audience sur l'opposition du redevable est une indication de pure forme, qui n'a pas, en pareil cas, le caractère impératif qu'elle revêt dans l'ordre correctionnel. Elle est portée dans l'assignation dans l'unique but de vêtir la loi, les affaires auxquelles elle s'applique ne sont que rarement, pour ne pas dire jamais, appelées à l'audience désignée sur l'acte d'assignation.

§ 4. *Sanction de ces règles.*

La sanction des règles précitées est la nullité de l'opposition (décret 1^{er} germinal an XIII, art. 45).

Pour qu'une opposition à contrainte puisse être examinée quant au fond, il faut qu'elle soit reconnue régulière en la forme. Cette nullité de forme dispense l'administration de montrer qu'au fond, la prétention du demandeur n'est pas justifiée.

Sera nulle l'opposition qui n'est pas motivée (Trib. civ. de la Seine, 21.1.1836) ou insuffisamment motivée (Cass. reg., 22 août 1849). De même est entachée de nullité l'opposition qui contient assignation donnée à huitaine franche ou pour la première audience sans indication de date. Toutefois cette nullité n'est pas d'ordre public, les parties peuvent y renoncer¹.

Le redevable qui a fait une opposition nulle en la forme

1. Trib. Mantes 19-12-1879 — Sous Cas. 4 mai 1881 — S 82-1-124 — Chemins de Fer Chars à Magny).

peut renouveler son opposition avant qu'il soit statué par le tribunal sur la première opposition, mais il ne peut plus former valablement une nouvelle opposition si le tribunal a statué sur la première et l'a déclarée irrégulière ou mal fondée. Dans ce cas, en effet, il y a chose jugée, et au surplus, opposition sur opposition ne vaut (Jug. trib. civ., Lyon, 26 mars 1886; Jug. trib. Toulouse, 15 déc. 1887).

Il convient de remarquer que la chose jugée résulte du dispositif du jugement et non de ses motifs. Par suite, quand un jugement annule une opposition à contrainte pour vices de forme, et en même temps décide que la contrainte produira son plein effet, il y a chose jugée sur le fond, et l'on ne peut former ultérieurement une nouvelle opposition (Cass. civ., 30 juill. 1903).

Une particularité est à signaler relativement à la nullité de l'opposition qui n'est pas motivée. Les rédacteurs du décret de germinal, en élaborant l'article 45 qui exige que l'opposition soit motivée, se sont inspirés de la loi de frimaire an VII, article 64 § 2, mais ne se sont pas aperçus que les formalités édictées par cet article 64 étaient la condition, non de la validité de l'opposition, mais de son effet interruptif. Aussi, croyant compléter utilement le texte qui leur servait de modèle, ils ajoutèrent « le tout à peine de nullité de l'opposition ». Il en résulte qu'en matière de contributions indirectes, l'omission de la moindre formalité citée à l'article 45 du décret de germinal permet à la Régie de faire prononcer la nullité de l'opposition,

En matière de chiffre d'affaires, comme il n'y a pas de nullité sans texte et comme l'obligation de motiver l'opposition à contrainte n'est pas prescrite à peine de nullité par la loi du 25 juin 1920, l'opposition non motivée n'est pas nulle; elle est simplement insuffisante à mettre obstacle à l'exécution de la contrainte; mais le redevable, peut arrêter l'exécution de la contrainte, dans le cas où l'opposition portait simplement que « les droits ne sont pas dus » en faisant connaître les motifs de son opposition par un mémoire signifié avant la reprise des poursuites et avant le jugement.

Notons enfin que la nullité de l'opposition est couverte si l'administration présente une défense au fond.

CHAPITRE III

EFFETS DE L'OPPOSITION

Section I. — L'opposition à contrainte engage l'instance.

Confère-t-elle au redevable la qualité de demandeur ?

D'après la jurisprudence de la Cour de cassation, la contrainte décernée par l'Administration des Contributions indirectes pour paiement des droits est un acte de commandement et non un acte introductif d'instance, c'est l'opposition motivée du redevable signifiée à cette administration avec assignation devant les tribunaux compétents qui engage le litige (Cass., 4 déc. 1899; S. 1900.1.198; Cass., 24 avril 1917, S. 1917.1.168). Il en est de même en matière de chiffre d'affaires (Cf. Conseil d'Etat, 26 juin 1925). D'après les arrêts précités, par l'effet d'un privilège que justifient les nécessités du recouvrement des créances fiscales, l'Administration se fait à elle-même un titre exécutoire et n'a pas besoin d'introduire l'instance.

La situation du redevable qui fait opposition à contrainte est analogue à la situation d'un appelant qui porte devant une juridiction de second degré une question tranchée contre lui en première instance. Or, en appel, ce n'est pas

l'appelant qui peut invoquer la péremption, ce droit n'appartient qu'à l'intimé, bien qu'il ait été demandeur en première instance (Cass. civ., 28 juill. 1902). En conséquence, un redevable qui fait opposition à contrainte ne peut invoquer la péremption de l'instance, cette faculté appartenant exclusivement au défendeur.

Relativement à cette question de savoir si la Régie, dans l'opposition à contrainte, est défenderesse, M. Wahl, dans son *Traité du Droit fiscal*, critique cette jurisprudence. Selon cet auteur, l'Administration resterait demanderesse parce qu'elle seule réclame un droit.

Si la partie, pour empêcher l'exécution de la contrainte, est tenue d'assigner l'Administration, c'est parce que ce moyen est, d'après le droit commun, le seul d'empêcher l'exécution du titre exécutoire. Or, on reconnaît que le demandeur est la partie qui fait usage du titre exécutoire et non celle qui interrompt son exécution par l'assignation (Cf. Trib. civ. Seine, 20 juill. 1895, S., 97.2.55).

Il est singulier que la Régie puisse être déclarée en péremption quand elle agit par voie d'assignation et qu'elle ne le puisse pas, quand elle agit par voie de contrainte. Cependant, la Régie poursuit le même but, les moyens d'action seuls sont différents.

M. Wahl critique l'assimilation exposée ci-dessus entre la contrainte frappée d'opposition et le jugement frappé d'appel, qui a un caractère excessif, car une contrainte n'est pas un jugement, mais une décision administrative;

à l'appui de sa thèse, cet auteur invoque les principes incontestés du droit commun.

Le créancier qui poursuit son débiteur est toujours demandeur principal, soit qu'il ait porté sa réclamation devant le Tribunal pour obtenir un jugement de condamnation, soit qu'il ait agi par voie d'exécution et que le tribunal ait été saisi par opposition du débiteur, cette opposition n'étant qu'un moyen de défense tendant à repousser l'action du créancier, en la faisant déclarer nulle et mal fondée (Cass., 23 août 1804, S. 64.1.447).

M. Wahl tire de sa théorie les deux conséquences suivantes : l'Administration devrait faire la preuve de ses prétentions et pourrait se voir seule opposer la péremption.

A cette critique intéressante, il faut répondre qu'on ne peut assimiler les solutions du droit commun au droit fiscal, une présomption de vérité s'attache à la créance de la Régie, si le contribuable la conteste, c'est à lui de prouver qu'il ne doit pas.

L'opposition à contrainte engage l'instance qui ne serait pas née sans elle.

Section II. — L'opposition à contrainte interrompt-elle l'exécution?

§ 1^{er}. Solution en matière de contributions indirectes.

L'opposition à la contrainte des Contributions indirectes, pas plus que celle formée pour les contraintes décernées

par les receveurs des Douanes, n'est suspensive des voies d'exécution. Sans doute, l'article 45 du décret du 1^{er} germinal an XIII, qui reconnaît le droit de former opposition à celui qui est touché par la contrainte, décidait que l'opposition suspendrait l'exécution. Mais le décret de l'an XIII a été modifié sur ce point par l'article 239 de la loi du 28 avril 1816, qui pose en principe que toutes les contraintes délivrées par les receveurs des contributions indirectes, seront exécutoires, nonobstant toute opposition. En modifiant sur ce point le décret du 1^{er} germinal an XIII, la loi du 28 avril 1816 ne faisait que reprendre une règle consacrée par la législation antérieure. L'ordonnance de Louis XIV sur le fait des aides, du mois de juin 1680, contient en effet un article aux termes duquel, les contraintes visées doivent être exécutées nonobstant toute opposition.

La contrainte devant être exécutée nonobstant opposition, ne peut en aucun cas, faire l'objet d'un sursis et devenir la matière d'une ordonnance de référé (Cass., 6 août 1817, Wittecoq; 3 juin 1833, Vacquier, S. 33.1.631; Req., 8 mars 1911, D. P. 1912.1.373. Cf. aussi d'Agard, Dareste, Saillet et Olibo).

Il a été jugé également, que le juge des référés, ne peut substituer à la saisie, la dation d'une caution pour le redevable saisi (Cass. civ., 26 juill. 1876, D. P. 76.1.358). D'une manière plus générale, le juge des référés ne peut s'immiscer dans l'exécution d'une contrainte des Contributions

indirectes (Cass., 26 janv. 1876; Paris, 9 juill. 1923, *Bull. Contrib. ind.*, 1924, n° 4).

L'opposition du redevable ne pouvant arrêter l'exécution de la contrainte, même s'il ne doit pas la somme réclamée, le prévenu doit cependant la payer, sauf à demander des dommages-intérêts (Cass., 4 fév. 1807).

Pratiquement, s'il y a contestation sur le fond, à moins de motifs particuliers comme la faillite du redevable, l'administration ajourne la saisie-exécution jusqu'à ce que le Tribunal ait prononcé (Lettre adm., 28 déc. 1855).

§ 2. *Cas où l'exécution de la contrainte est suspendue.*

a) En matière d'acquets à caution.

La consignation du simple droit suspend l'exécution de la contrainte décernée pour défaut de rapport du certificat de décharge d'un acquit à caution (Décr.-loi 6-22 août 1791, art. 33) rendu applicable aux contributions indirectes par l'article 230 de la loi du 30 avril 1816.

Si le redevable ne verse pas la consignation requise, son opposition est valable mais il n'est pas sursis à l'exécution.

b) Si le redevable s'inscrit en faux.

Si le redevable s'inscrit en faux contre l'exactitude des registres portatifs, l'exécution de la contrainte est suspendue.

Avant de s'inscrire en faux, le redevable qui conteste le montant des droits qui lui sont réclamés peut deman-

der communication des registres qui constatent les faits, à raison desquels les droits sont dus, la Régie ne peut refuser cette communication (Cass., 6 nov. 1895).

c) En matière d'impôt sur le chiffre d'affaires.

Aux termes de l'article 70 de la loi du 25 juin 1920, l'exécution des contraintes délivrées pour le recouvrement de l'impôt sur le chiffre d'affaires est interrompue par l'opposition du redevable; l'effet suspensif de cette opposition, qui se retrouve d'ailleurs en matière d'enregistrement (Cf. art. 64 loi de frimaire an VII) constitue une nouvelle exception au principe posé pour les contributions indirectes par l'article 239 de la loi du 28 avril 1816.

Toutefois, l'opposition à contrainte formée en matière de taxe sur le chiffre d'affaires, n'est suspensive que pour les actes d'exécution, elle ne l'est pas pour les actes conservatoires, notamment pour une saisie-arrêt, qui, avant le jugement de validité, constitue une simple mesure conservatoire. Il s'ensuit qu'une saisie-arrêt pratiquée pour le recouvrement de la taxe sur le chiffre d'affaires, en vertu d'une contrainte frappée d'opposition, ne saurait être déclarée nulle (Trib. civ., Poitiers, 19 nov. 1928, *Bull. Contrib. ind.*, n° 24, 1928).

CONCLUSION

Cette petite étude de la contrainte décernée par l'Administration des Contributions indirectes, permet de préciser la nature de ce procédé d'exécution. La jurisprudence assimile la contrainte, tantôt à un jugement; la contrainte transformant les courtes prescriptions fiscales en prescription trentenaire, tantôt à un acte de commandement, permettant à la Régie d'exercer les voies d'exécution, mais insuffisant pour emporter hypothèque et introduire l'instance.

C'est essentiellement une institution juridique qui déroge au droit commun et qui se justifie par la nécessité d'assurer rapidement, avec le minimum de frais, le recouvrement des créances de l'Etat. Il y a en cette matière des intérêts généraux et d'ordre public, puisqu'à ménager les ressources du trésor, on épargne les contribuables.

Il serait cependant préférable qu'une loi vienne apporter l'unité dans les effets des différentes contraintes.

Il n'y a pas de raison logique pour que la contrainte des douanes produise hypothèque et que celle des contributions indirectes ne l'emporte pas, que cette dernière soit

exécutoire, nonobstant opposition, et qu'il en soit autrement en matière d'impôt sur le chiffre d'affaires. Il serait plus logique, puisque la nature juridique des contraintes est identique et qu'elles concourent au même but, qu'elles produisent les mêmes effets.

Vu :
Le Doyen,
Edgard ALLIX

Vu :
Le Président,
Edgard ALLIX

Vu et permis d'imprimer :
Le Recteur de l'Académie de Paris,
S. CHARLETY

d

d

 $\mathfrak{d}$

Keywords:

d

CONTRAINTE

, pour

NATURE DES DROITS	DÉSIGNATION DES OBJETS	QUANTITÉS soumises AUX DROITS	MONTANT DES DROITS en principal et décimes
Total			
Dédution pour			
Au paiement de laquelle			
somme de			Net...
sera contraint par toutes			Acompte payé...
les voies de droit			
Reste dû			
A , le			

Y₄

Vu par nous, Juge de paix du canton d

la contrainte d'autre part, pour être mise à exécution suivant la loi.

A

, le

19

L'an mil neuf cent trente , le jour du mois d

*midi, en vertu de la contrainte d'autre part, et à la requête
du Conseiller d'Etat, Directeur général des Contributions indirectes,
dont le bureau central est établi à Paris, rue de Rivoli, hôtel du
Ministère des Finances, poursuites et diligences de M.*

*Directeur pour le département d demeurant à
rue , n° lequel élit domicile chez M.*

*(1) des Contributions indirectes, demeurant à
rue , n°*

Nous soussignés

*nous sommes transporté au domicile d
situé à , rue , n° , où étant
et parlant à (2) lui avons notifié
ladite contrainte, avec commandement de payer immédiatement
à M. , Receveur de la Régie, en son bureau établi à
rue , n° , et non en d'autres mains la somme
de pour les causes mentionnées en
ladite contrainte, lui déclarant que, faute par de
satisfaire à la présente sommation, y sera contraint
par toutes les voies autorisées par la loi, à l'effet de quoi lui avons
laissé, en parlant comme dessus, copie tant de la contrainte ci-devant
relatée que de la présente signification dont le coût est de*

*1. Sous-Directeur ou agent le plus élevé en grade de la ville où
siège le tribunal.*

BIBLIOGRAPHIE

- Accarias.** — T. II, p. 687, n° 746.
- Allix Lecercelé.** — *Taxe sur le chiffre d'affaires. Les impôts indirects. Les droits de douane.*
- Aubry et Rau.** — Tome II, p. 265, n° XV. Tome XII, page 537.
- Baudry Lacantinerie.** — Tome II, n° 1245.
- Baufle.** — *La procédure monitoire et injonctionnelle*, thèse Dijon, 1912, page 82 et suiv.
- Becquet.** — *Droit administratif*, tome XVIII, 1901, p. 337.
- Berthélémy.** — *Traité élémentaire droit adm.*, 10^e édition, Rousseau, 1930, p. 603.
- Blondeau.** — *Sûretés réelles du Trésor en matière de contributions indirectes*, thèse Paris, 1930.
- Colin Capitant.** — Tome II; Dalloz 1920, p. 931.
- Dareste.** — *La justice administrative en France*, p. 558.
- Ducrocq.** — *Cours droit adm.*, 1881-1886, tome III.
- Duranton.** — *Cours droit français*, tome XIX, p. 483.
- Garraud.** — *Traité droit pénal*, t. I, p. 579.
- Girard.** — *Droit romain*, p. 748.
- Hauriou.** — *Précis de droit adm. et de droit public*, 1927, Paris.
- Hourcade.** — *Manuel encyclopédique des Contributions ind. et des octrois* Oudin, 7^e édition, 1929.
- Laferrière.** — *Cours de droit public et adm.*, tome II, p. 215.
- Michel Henry.** — *Etudes sur les créances et dettes de l'Etat*, Paris, 1887.
- Mihura et Barrault.** — *Jurisclasseur fiscal*, VI.
- Morillot Gardes.** — *Impôt sur le chiffre d'affaires*, Oudin, 1928.
- Pandectes françaises.* — V. « Contraintes », n° 229 et suiv.
- Penancier.** — *Du recouvrement des créances ordinaires de l'Etat*, thèse Paris, 1902.
- Serrigny.** — *Suppl. au traité de l'organisation de la compétence et de la procédure en matière contentieuse et administrative*, p. 134, n° 990^{ter}.

Trescaze. — *Dictionnaire général des Contr. ind.*, Poitiers, 1905.

Voir recouvrements.

Troplong. — V. « Privilèges, Hypothèques », t. I, n° 90.

Wahl. — *Traité de droit fiscal*, t. II, n°s 799 et suiv.

Journal des Contributions indirectes.

Bulletin des Contributions indirectes.

Vie administrative des Contributions indirectes; 23 mars 1928;
28 avril 1928.

Journal officiel. — 6 décembre 1930 p. 3768; 21 avril 1929 :
Réponse du ministre des Finances n° 15011; 15 décembre 1925.

TABLE DES MATIÈRES

	Pages
Introduction.....	1
Chapitre préliminaire. Historique.....	3

PREMIERE PARTIE

CONDITIONS DE DELIVRANCE DES CONTRAINTES

Chapitre 1 ^{er} . — Qui a qualité pour décerner contrainte ?.....	7
Chapitre II. — Dans quel cas la contrainte peut-elle être décernée?....	9
§ 1 ^{er} . — Recouvrement des droits au comptant.....	9
§ 2. — Recouvrement des droits constatés.....	10
§ 3. — Recouvrement des amendes.....	10
Chapitre III. — Contre qui la contrainte peut ou doit être décernée?....	15
Chapitre IV. — Délai pour décerner contrainte.....	19

DEUXIEME PARTIE

FORMES DE LA CONTRAINTE. CONDITIONS DE VALIDITE

Chapitre 1 ^{er} . — Formes de la contrainte.....	25
Chapitre II. — Conditions de validité de la contrainte.....	29
Section 1 ^{re} . — De la formalité du visa.....	31
§ 1 ^{er} . — Qui doit viser la contrainte?.....	31
§ 2. — Délai dans lequel doit être visé la contrainte. De la date du visa.....	33
§ 3. — Sanctions du défaut de visa.....	33
Section II. — Signification de la contrainte.....	35
§ 1 ^{er} . — Qui est chargé de la signification?.....	35
§ 2. — Où et à qui doit-elle être faite?.....	38
§ 3. — Quand la contrainte peut-elle être signifiée? Du délai, de la date de signification	43
§ 4. — Sanction du défaut ou des irrégularités de signification de la contrainte.....	44
Section III. — De l'élection de domicile par la Régie.....	44
Section IV. — Enregistrement de la contrainte	45
Appendice. — L'Administration est-elle tenue avant de décerner contrainte, d'adresser un avertissement préalable au redevable?	47

TROISIEME PARTIE

EFFETS DES CONTRAINTES

Chapitre 1 ^{er} . — La contrainte permet d'effectuer les différentes saisies sur les biens du redevable.....	51
Chapitre II. — De l'effet de la contrainte sur la prescription.....	55

TABLE DES MATIÈRES

Chapitre III. — La contrainte fait elle courir en faveur du fisc des intérêts moratoires ?	59
Chapitre IV. — La contrainte emporte-t elle hypothèque judiciaire ?...	62

QUATRIEME PARTIE

DE L'OPPOSITION A CONTRAINTE

Chapitre I ^{er} . — Causes de l'opposition à contrainte et des nullités de la contrainte.....	71
Section I ^{re} . — Nullité de fond de la contrainte.....	71
Section II. — Nullité pour vices de forme de la contrainte proprement dite	73
Section III. — Nullité pour vices de forme de la copie de la contrainte signifiée au redevable.....	74
Section IV. — La nullité de la contrainte doit-elle être invoquée in limine litis?.....	75
Chapitre II. — Devant quel tribunal doit-êtré portée l'opposition. Délai pour former opposition. Formes de l'opposition.....	77
Section I ^{re} . — Devant quel tribunal doit être portée l'opposition?....	77
§ 1 ^{er} . — Compétence <i>ratione materiae</i>	77
§ 2. — Compétence <i>ratione loci</i>	78
Section II. — Délai pour former opposition.....	79
Section III. — Formes de l'opposition.....	79
§ 1 ^{er} . — L'opposition doit-êtré motivée.....	80
§ 2. — De l'élection de domicile dans l'opposition.....	82
§ 3. — Du délai d'assignation.....	82
§ 4. — Sanctions de ces règles.....	84
Chapitre III. — Effets de l'opposition.....	87
Section I ^{re} . — L'opposition à contrainte engage l'instance. Confère-t-elle au redevable la qualité de demandeur?.....	87
Section II. — L'opposition interrompt-elle l'exécution de la contrainte?.....	89
§ 1 ^{er} . — Solution en matière de contributions indirectes.....	89
§ 2. — L'exécution est suspendue en cas :	
a) d'acquits-à-caution.....	91
b) si le redevable s'inscrit en faux.....	91
c) dans l'opposition à contrainte de l'impôt sur le chiffre d'affaires.....	92
Conclusion.....	93
Bibliographie	97

